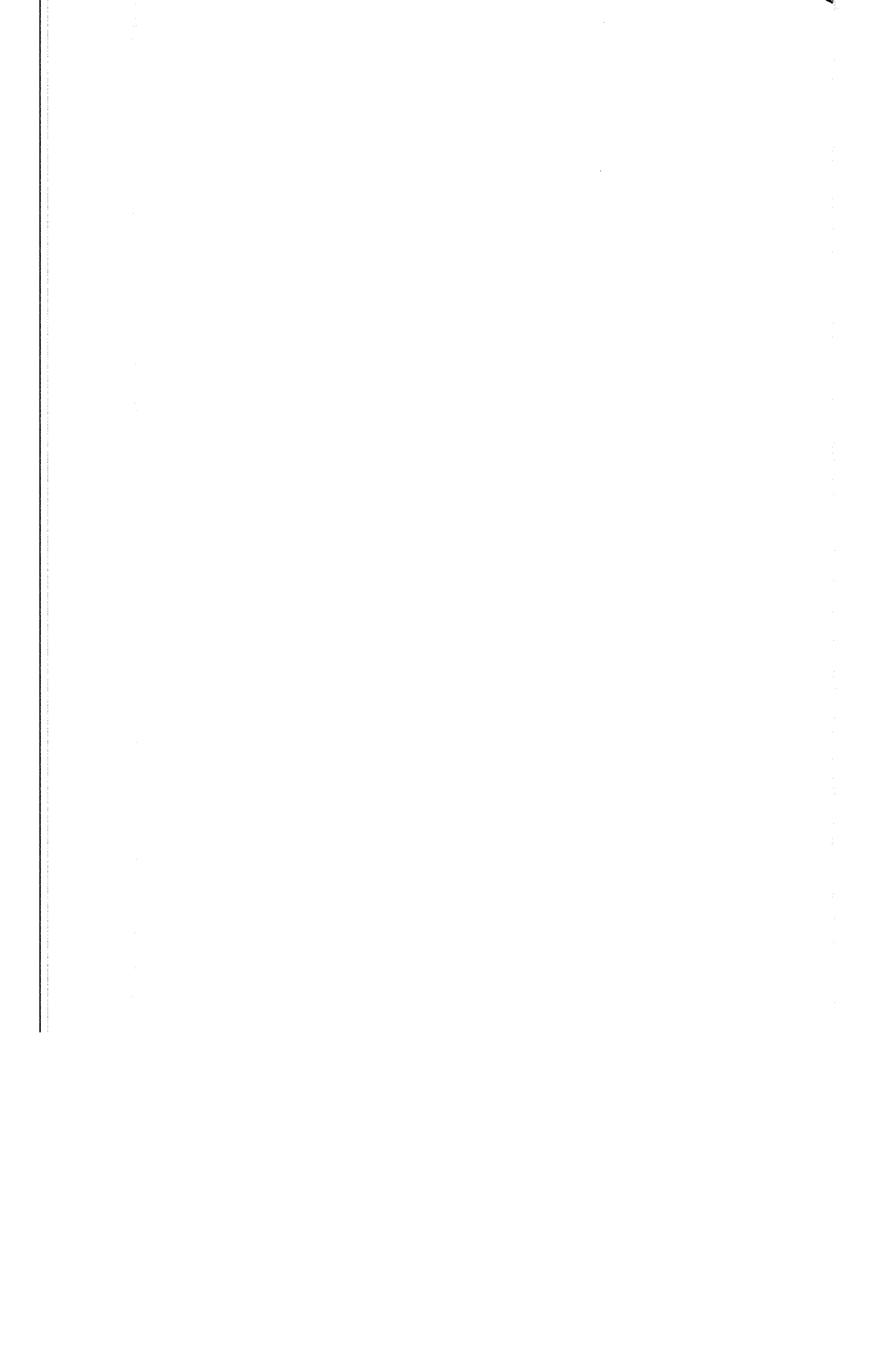
الوسيط في المالية العامة

دكتور
خالد سعد زغلول حلمي
أستاذ القانون العام
كلية الحقوق - جامعتي المنوفية والكويت

دكتور
إبراهيم الحمود
أستاذ القانون العام المساعد
كلية الحقوق - جامعة الكويت

٢٠٠٢



مقدمة :

يحتل علم المالية العامة أهمية كبرى لدى السلطات الحاكمة في الدولة، نظرا لأن السياسات المالية توضح وتترجم لأفراد المجتمع دور الحكومات وكفاءتها في إدارة النشاط الاقتصادي في الدولة، وأيضا دور السلطة التشريعية في بسط رقابتها على السلطة التنفيذية سواء في مرحلة وضع السياسات المالية أو مرحلة تنفيذها.

فعلم المالية العامة يتناول دراسة كيفية تنظيم النفقات العامة والإيرادات العامة والميزانية العامة، بحيث تعمل على تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية المستوحاة من الفلسفة التي تتبناها الدولة.

فالنظام المالي يعكس اتجاهات النظام السياسي، ويعتبر في نفس الوقت أداة من أدوات تحقيق أهداف هذا النظام، وعادة ما تهدف الدولة عند استخدام ادواتها المالية تحقيق العديد من الاغراض السياسية والاقتصادية والاجتماعية.

ويطلق على القواعد القانونية التي تنظم الأمور المالية للدولة والمتعلقة بالنفقات العامة والإيرادات العامة والموازنة العامة «التشريع المالي».

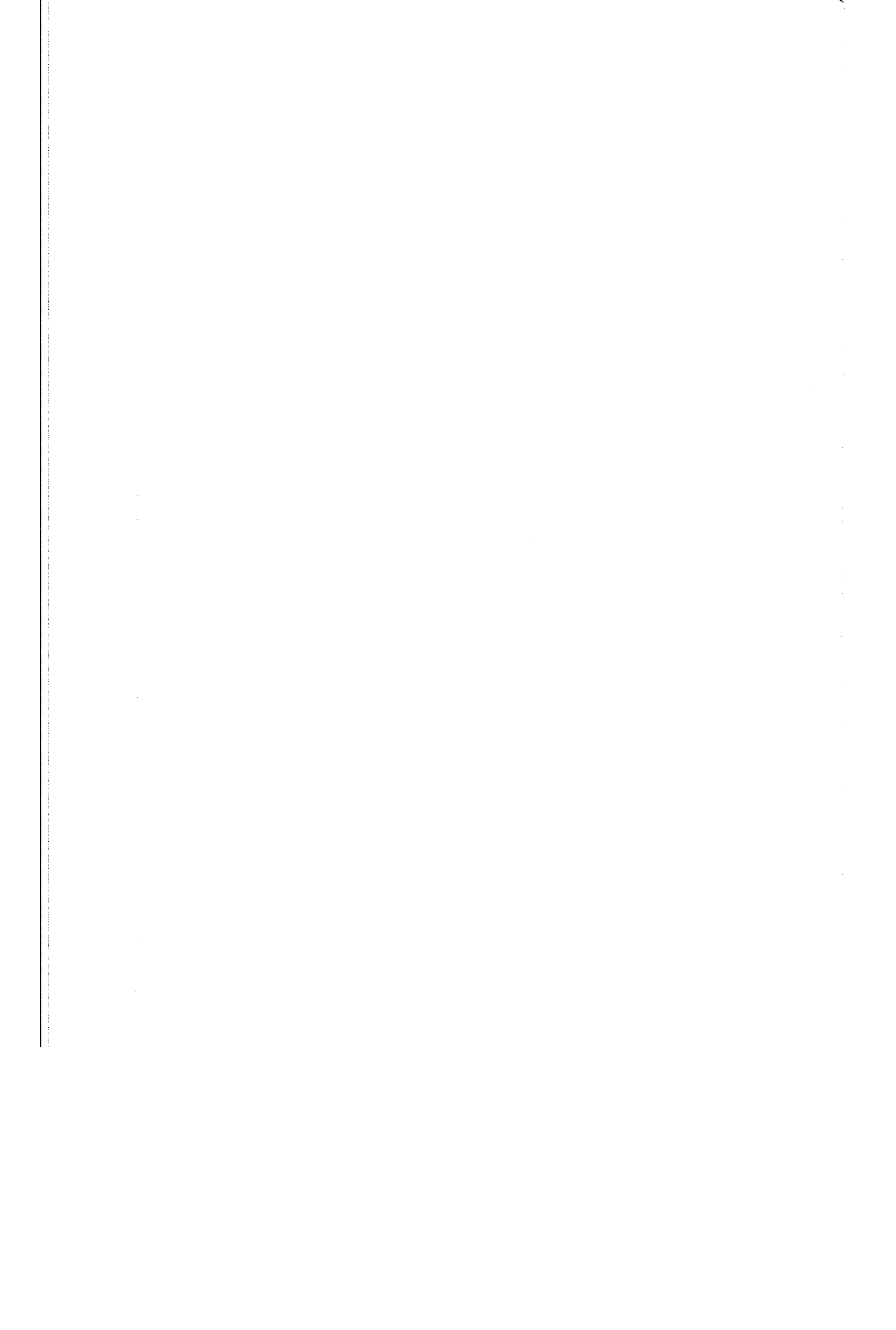
ويتناول هذا المؤلف دراسة كل من النفقات العامة والإيرادات العامة والموازنة العامة، وفقا للتقسيم التالي:

باب تمهيدي : يتضمن بعض المعلومات الأساسية لدراسة المالية العامة.

الباب الأول : النفقات العامة.

الباب الثاني : الإيرادات العامة.

الباب الثالث : الموازنة العامة.



باب تمهيدي

يتناول هذا الباب بعض المعلومات الضرورية لقارئ مادة المالية العامة ويتضمن هذا الباب الفصول التالية:

الفصل الأول : النشاط الاقتصادي والحاجات العامة.

الفصل الثاني : نشأة المالية العامة وتطورها.

الفصل الثالث : تعريف المالية العامة وطبيعتها.

الفصل الأول

النشاط الاقتصادي والحاجات العامة

يهدف النشاط الاقتصادي بصفة عامة إلى إشباع الحاجات الانسانية، وهناك نوعين من الحاجات:

النوع الأول: يمكن اشباعه بشكل فردي أي يستطيع الفرد أن يشبعها بنفسه بمعزل عن غيره من أفراد المجتمع مثل الحاجة إلى المآكل والملبس والعلاج، وتسمى بالحاجات الخاصة.

والنوع الثاني: يتطلب اشباعه وجود هيئة عامة (الدولة، الهيئات المحلية...الخ) تتولى التنسيق والاشراف والرقابة لاشباعها مثل تحقيق الأمن الداخلي والأمن الخارجي والقضاء والتعليم وإنشاء الطرق والكباري، واستغلال الموارد الطبيعية والبشرية والمالية المعطلة، وتسمى بالحاجات العامة[1].

وواضح إن لهذا التقسيم أهمية في تحديد نطاق النشاط المالي للدولة،

---

(١) DE MARCO (A) "First principles of public finance". London 1958, pp. 37 - 41.

- MUSGRAVE (R) "The Theory of public finance", N.Y., 1959, pp. 9 -15.

- وأيضا : د. رفعت المحجوب، المالية العامة - الكتاب الأول - النفقات العامة - دار النهضة العربية، القاهرة ١٩٦٩ ، ص ٦.

حيث يقتصر دور الدولة على اشباع الحاجات العامة دون الحاجات الخاصة.

وقد أختلف كتاب المالية العامة في تحديد طبيعة الحاجات العامة، ونتج عن ذلك ظهور أكثر من معيار للتفرقة بين الحاجات الخاصة والحاجات العامة(١).

ويذهب الرأي السائد في الفقه إلى تعريف الحاجة العامة بأنها الحاجة الجماعية أي الحاجة التي تترتب على اشباعها منفعة جماعية، والتي يقوم النشاط العام باشباعها.

ويلاحظ أن هذا التعريف استند في تحديد الحاجة العامة إلى طبيعة الحاجة ومن يقوم باشباعها.

---

(١) تعددت معايير التفرقة بين الحاجات الخاصة والحاجات العامة بتعدد الفقهاء، يمكن أن نذكر أهمها:

المعيار الأول : يقوم على اساس من يقوم بالاشباع، ويذهب هذا الرأي الى أن الحاجات العامة هي تلك الحاجات التي تقوم السلطات العامة بإشباعها عن طريق الإنفاق العام. وهذا المعيار يمتاز بالبساطة والوضوح لذا يذهب الرأي السائد في الفقه الى اعتماد هذا المعيار مع اضافة عنصر آخر وانتقد هذا المعيار بأنه لا يلقي الضوء على طبيعة الحاجات العامة.

المعيار الثاني: يقوم على أساس الشخص الذي يحس بالحاجة، فالحاجة تكون خاصة اذا كان الذي يحس بها أحد الأفراد، وتكون عامة اذا كانت الجماعة هي التي يحس بها. ويمتاز هذا المعيار بأنه يلقي ضوءاً على طبيعة الحاجة، وانتقد هذا المعيار بأن الأحساس بالحاجات الجماعية يتم من خلال احساس افراد الجماعة، كما أن هناك بعض الحاجات الجماعية قد تترك الدولة امر اشباعها للافراد.

المعيار الثالث: يقوم على أساس اقتصادي وهو ما يعرف (بقانون اقل مجهود) اي تحقيق أكبر منفعة بأقل نفقة ممكنة، فهذا المعيار يحكم الفرد في اشباع حاجاته الخاصة، أما الدولة عندما تقوم باشباع الحاجات العامة لا تخضع لهذا المعيار، فالدولة تشبع الحاجات العامة حتى لو كانت تكلفتها أكبر من نفعها. وقد انتقد هذا المعيار لأنه لا يعتمد على طبيعة الحاجة.

المعيار الرابع يقوم علي أساس تاريخي، فتتغير حاجات عامة تلك التي يدخل اشباعها في نطاق دور الدولة التقليدي واهمها خدمات الأمن والدفاع والقضاء وكافة المرافق التقليدية الأخرى - وقد انتقد هذا المعيار بأنه يحدد طبيعة الحاجات العامة خلال مرحلة واحدة من مراحل تطور الدولة وهي مرحلة الدولة الحارسة، بالتالي لا يصلح أن يكون معياراً عاماً لتحديد طبيعة الحاجات العامة في المراحل المختلفة التي تمر بها الدولة.

لمزيد من التفصيل انظر :

BARRERE ALAIN, (Science des finances et Legislation financiere, Paris, 1950, PP. 13-15

وأيضا: د. رفعت المحجوب ، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٤ - ٧.

ومهما يكن من امر فإن الحاجات العامة تختلف من دولة إلى أخرى، بل وتختلف بالنسبة للدولة الواحدة من وقت إلى أخر تبعاً للنظام الاقتصادي والاجتماعي وطبيعة دور الدولة في المجتمع - فلا شك مع تطور الدول تتزايد الحاجات العامة التي تقوم باشباعها.

ولكي تتمكن الدولة وغيرها من السلطات العامة من اشباع الحاجات العامة لابد من انفاق مبالغ نقدية - ويتطلب هذا الانفاق حصول الدولة على ايرادات من مصادر مختلفة، ونفقات الدولة وايرادتها تعرف باسم المالية العامة.

الفصل الثاني

نشأة المالية العامة وتطورها

وسوف نتناول هذا الفصل في مبحثين، الأول نشأة المالية العامة والثاني تطور المالية العامة.

المبحث الأول : نشأة المالية العامة

لقد مرت المالية العامة بمجموعة من المراحل حتى وصلت إلى وضعها الراهن ويرجع نشأة المالية العامة إلى وجود الدولة ذاتها، وقيامها باشباع الحاجات العامة الضرورية لأفراد المجتمع.

ففي العصور القديمة كانت الدولة تلجأ إلى فرض الجزية على الشعوب المغلوبة وإلى عمل الارقاء للحصول على موارد تنفق منها على مرافقها العامة بهدف اشباع الحاجات العامة لافراد المجتمع - فقد عرفت مصر الفرعونية الضرائب بنوعيها المباشر وغير المباشر، فكانت تفرض الضرائب على نقل ملكية الأراضي وعلى المعاملات التجارية - كما عرفت الامبراطورية الرومانية

انواعاً معينة من الضرائب كالضريبة على التركات والضريبة على المعاملات التجارية[1].

وفي العصور الوسطى كانت مالية الدولة تختلط مع المالية الخاصة للحكام والملوك والأمراء، وكانت الأفكار السياسية السائدة وقتئذ تؤيد هذا الوضع اذا كان ولي الأمر يستمد سلطته من الحق الالهي. وكانت الدولة تقوم باشباع الحاجات العامة بطريقة عينية إلا وهو الاستيلاء على ما تحتاجه من أموال كرهاً ودون مقابل أو المصادرة أو عن طريق اجبار الأفراد على اداء الأعمال (السخرة).

وكانت الدولة تحصل على ايرادتها النقدية بصفة سياسية من املاكها الخاصة إلى جانب مصادر أخرى ثانوية كالجزية التي تفرضها الدولة المنتصرة على الشعوب المهزومة. وكذلك من بعض الضرائب قليلة الحصيله مثل الضرائب الزراعية، وكان اوامر الملوك والحكام مطلقة في الشئون المالية، فهو وحدة الذي يصدر اوامره، بفرض الضرائب وتحديد مقدارها وأوجه انفاقها[2].

وكانت الدولة في تلك الحقبة من الزمن لا تقوي على القيام بكل الحاجات العامة ولذا سمحت لبعض الأفراد، بالقيام بأعباء عامة مقابل الحصول على اجورهم من الجمهور مباشرتاً، ومثال ذلك السماح للقضاة بالفصل في الخصومات مقابل الحصول على اتعابهم من المتخاصمين مباشرة دون الحصول على مرتبات من الدولة.

وفي ذلك العصر لم تكن سوى الحاجة إلى المال لتدفع الملوك إلى دعوة برلماناتهم التي كانت تهيئ لهم وسائل الحصول على موارد جديد لخزانتهم

(١) د. أحمد جامع . فن المالية العامة، دار الفكر العربي، القاهرة، سنة ١٩٦٤، ص١٧.
(٢) د.زكريا بيومي، الوجيز في المالية العامة، الجزء الأول، مطبعة دار التأليف ، ١٩٨٦، ص ٨٢٧.

الخاوية. ومن هنا نبت ثم رسخ حق المجالس النيابية في تولي التشريع برمته.

وهكذا نرى أن النظام البرلماني - أكبر النظم السياسية الحاضرة - نشأ عن أسباب تتصل مباشرة بالمالية العامة[١] . وهكذا لم يكن هناك سبيل ولا حاجة للقيام بدراسة نظرية لنظام الضرائب أو نظام النفقات العامة.

وفي العصر الحديث بدأت الشعوب تطالب بوضع قواعد لمالية الدولة وبضرورة موافقة ممثلي الشعب على تقدير الضرائب وعلى كيفية انفاق حصيلتها، الأمر الذي ادى إلى انفصال مالية الدولة عن مالية الملوك والحكام نتيجة الوعي القومي وتقدم الشعوب[٢] .

المبحث الثاني: تطور المالية العامة

أمام ارتباط المالية العامة بالنظم السياسية والاقتصادية والاجتماعية السائدة في الدولة، فلا شك أن أي تطور في هذه النظم والفلسفة التي تسيطر على الجماعة لابد وأن تنعكس على النظم المالية المتبعة. اي أن دور الدولة في المجتمع يحدد نطاق نشاطها المالي المتمثل في انفاقها لما تحصل عليه من ايرادات عامة بقصد اشباع الحاجات العامة.

وفي نطاق درستنا لدور المالية العامة فإننا نميز بين نوعين من المالية العامة محايدة ومتداخلة[٣] . وسوف نقوم بدراسة كل منها في مطلب مستقل.

---

(١) د.محمد عبد الله العربي، علم المالية العامة والتشريع المالي، الكتاب الأول، النفقات العامة، الطبعة الثانية، ١٩٥٠، ص٩.

(٢) د.محمد حلمي مراد، مالية الدولة، مكتبة سيد عبد الله وهبة، القاهرة، ١٩٥٧م، ص٦.

(٣) د. محمد سعيد فرهود، مبادئ المالية العامة، منشورات جامعة حلب، مديرية الكتب والمطبوعات الجامعة، ١٩٩٠، ص ٢٤.

المطلب الأول : المالية العامة المحايدة

أو التقليدية (الدولة الحارسة)

ترجع المالية العامة المحايدة إلى مذهب الاقتصاديين التقليديين (من قبلهم الطبيعيون)الذين نادوا بفلسفة الحرية الاقتصادية التي تحد من الدور الاقتصادي والاجتماعي الذي تمارسه الدولة في حياة المجتمع.

فترى هذه الفلسفة ضرورة ترك الأفراد احراراً في ممارسة نشاطهم الاقتصادي والاجتماعي في ظل المنافسة الكاملة وقوانين السوق، اذا ان هذه الحرية كفيلة بتحقيق الصالح العام. على أن يقتصر دور الدولة على الوظائف التقليدية وهي توفير الأمن الداخلي والخارجي واقامة العدالة والقيام بالاشغال العامة التي لا يقوى النشاط الخاص على القيام بها، ومن ثم سميت هذه المرحلة بمرحلة «الدولة الحارسة».. L'etat Gendarm.

ونتج عن تطبيق هذه الفلسفة ان اصبح دور المالية العامة محايداً، أي لا يهدف إلا الحصول على الايرادات اللازمة لتغطية نفقاتها على المرافق التقليدية دون ان يكون لها أي غرض اقتصادي أو اجتماعي أو سياسي.

ويمكن القول ان المالية العامة المحايدة كانت تقوم على الأسس التالية:

١ - الأخذ بقاعدة أولوية النفقات العامة، وتقضي هذه القاعدة بأن الدولة تحدد حجم نفقاتها العامة أولاً وفي ضوء هذه النفقات تحدد الايرادات العامة، اعتماداً على سلطتها القانونية الواسعة في الحصول على الايرادات، الأمر الذي يحقق دائماً مبدأ توازن الموازنة.

٢ - انخفاض النفقات العامة والايرادات العامة إلى أقل حجم ممكن، نظراً لاقتصار دور الدولة على الوظائف التقليدية.

٣ - عدم لجوء الدولة إلى الاقتراض أو الاصدار النقدي الجديد إلا في حالات استثنائية عندما تعجز الموارد العادية عن تمويلها كحالات الأزمات والحروب أو لتمويل مشروعات هامة لم تقدم عليها المشروعات الخاصة لانخفاض ما يدره من ربح[1]. على ان يكون الاعتماد بصفة اساسية على الضرائب غير المباشرة التي تصيب الاستهلاك بدرجة أكبر من الضرائب المباشرة التي تصيب الدخل ورأس المال لما لها من تأثير سيء على حجم الادخار.

ويفسر بعض الفقهاء [2] رفض التقليديين الالتجاء إلى القروض لتغطية النفقات العادية، لأن تغطية هذه النفقات بالقروض، وهي نفقات استهلاكية، يعني ضغط الادخار لصالح الاستهلاك وهو مالا تقبله النظرية التقليدية، لأنها كانت حريصة على تكوين الاستثمارات، أما بالنسبة للاصدار الجديد فيرفض التقليديين الالتجاء إليه نظراً لما يحدثه من تضخم نقدي.

وقد توصل التقليديون إلى تعريف المالية العامة بأنها «العلم الذي يهتم بتحديد الوسائل التي تحصل بها الدولة علي ايرادات تمكنها من تغطية نفقاتها العامة مع تحقيق العدالة والمساواة بين افراد المجتمع في تحمل الاعباء العامة»[3] .

المطلب الثاني: المالية العامة المتداخلة

مع تطور الظروف الاقتصادية والاجتماعية للدول لم تعد المالية المحايدة قادرة على الاستجابة لهذه التغيرات، وثبت فشل المذهب الفردي في تحقيق أهدافه واهمها تحقيق التوازن والتشغيل الكامل، وأدى ذلك إلى ظهور الأزمات

(١) د. زكريا بيومي، الوجيز في المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٥.
(٢) د. رفعت المحجوب ، المالية العامة، مرجع سابق ص ١٢.
(٣) د. عاطف صدقي «مبادئ المالية العامة»، دار النهضة العربية، القاهرة ١٩٧٣، ص١٤.

العالمية التي تعرضت لها الانظمة الراسمالية وكانت ذروتها الازمة الاقتصادية العالمية التي أطلق عليها الكساد الكبير، والتي حدثت في الفترة ما بين عام ١٩٢٩ الى عام ١٩٣٢، وما ترتب عليه من تعطيل ملايين العمال، أصبح تدخل الدولة أمرا لا مفر منه، واصبح في الامكان استخدم الادوات المالية لمكافحة الكساد وتحقيق الاستقرار الاقتصادي والنمو المتوازن بالإضافة الى ضمان تحقيق التوازن الاجتماعي بين افراد المجتمع، وقد ادى ذلك في مجال المالية العامة الى ظهور المالية الوطنية La finance fonctionnelle، في مختلف النظم الاقتصادية، ولكن بدرجات متفاوتة، ولذا سوف نقوم بدراسة المالية المتداخلة في كل من النظام الرأسمالي والنظام الاشتراكي والدول النامية .

١ . المالية المتداخلة في النظام الرأسمالي :

يرجع ظهور المالية المتداخلة في النظام الرأسمالي الى التطورات الاقتصادية والاجتماعية التي حدثت في الثلاثينات من هذا القرن بالإضافة الى الاسباب الاخرى التي سبق ذكرها.

وكان ظهور مؤلف كينز في التوظيف والفائدة النقود[١] عامل مهم في حفز الدول الغربية المعاصرة نحو الأخذ بسياسة التدخل في النشاط الاقتصادي، فقد انتقد كينز التحليل التقليدي الذي يتضمن ان العرض يخلق الطلب المساوي له، وما يتفرع عن ذلك من اتجاه النظم الرأسمالية تلقائيا الى تحقيق التشغيل الكامل، وعلل أزمة الاقتصاد العالمي ان الاقتصاد الرأسمالي يعمل عند مستوى ادنى من مستوى العمالة الكاملة[٢].

---

(١) Keynes, J.M. The general Theory of employment, interest, and money, Harcout, Brace and Company, inc, 1936.

(٢) وجدير بالذكر ان اسس نظرية كينز تتفق وما سبقتها من آراء بعض الاقتصاديين في السويد مثل ليندال Lindahl وميردال Myrdal.

وقد اوضح كينز ان مستوى التشغيل في الاقتصاد الرأسمالي يتوقف علي الطلب الكلي الفعلي، ان هذا الطلب لا يتحدد تلقائياً عند المستوى الذي يحقق التشغيل الكامل، بل يمكن ان يكون عند مستوى ادنى من هذا المستوى مما يقتضي تدخل الدولة لتحقيق توازن التشغيل الكامل لمحاربة الكساد عن طريق القيام بالمشروعات العامة ومنح الاعانات لرفع الطلب الكلي الفعلي إلى المستوى اللازم لتحقيق التشغيل الكامل[١].

---

(١) تتمثل نظرية كينز (النظرية العامة في التشغيل والفائدة والنقود) في ان مستوى الطلب الفعلي يحدد مستوى التشغيل وبالتالي مستوى الدخل القومي، ولذا يجب على حكومات الدول أن تعمل على زيادة حجم الطلب الفعلي لأن هذه نقطة البدء في انتعاش النشاط الاقتصادي، وتحقيق التوازن الاقتصادية والتغلب على كافة المشكلات الاقتصادية.

وقدم كينز تحليلا لنظريته بأن الطلب الفعلي بشقيه يتكون من الطلب على السلع الاستهلاكية والطلب على السلع الانتاجية، والطلب الكلي الفعلي بشقيه يتكون من طلب خاص ينتج عن انفاق الافراد والمشروعات الخاصة، وطلب عام ينتج عن انفاق الدولة بمختلف هيئاتها. ويتوقف الطلب الخاص على السلع الاستهلاكية على امرين، الامر الاول حجم الدخل (فيزيد الاستهلاك الخاص كلما زادحجم الدخل، الا ان نسبة هذه الزيادة تتوقف على الميل الحدي للاستهلاك. والامر الثاني الميل الحدي للاستهلاك (وهو ما يعبر عنه كينز العلاقة بين الزيادة في الطلب على الاستهلاك الخاص والزيادة في الدخل الفردي، وهذا الميل الحدي للاستهلاك يكون منخفضا عند المستويات العليا للدخل.

أما الطلب الخاص على السلع الانتاجية (الاستثمار) فإنه يتحدد بالموازنة بين سعر الفائدة والكفاية الحدية لرأس المال، فإذا زادت الكفاية الحدية لرأس المال عن سعر الفائدة نجم عن ذلك ربح، وهو الباعث الذي يدفع الفرد الى القيام بالاستثمار.

ويتسم الانفاق الخاص على السلع الانتاجية بكونه كثير التغير، الامر الذي لا يجعله عاملا مؤثرا على مستوى الطلب الكلي.

ويرى كينز ان الطلب الكلي الفعلي يمكن التحكم فيه عن طريق الطلب العام، اي عن طريق قيام الدولة بالانفاق العام، خاصة على السلع الاستثمارية، الامر الذي يؤدي الى تحقيق مستوى مرتفع من التشغيل، وبالتالي الدخل القومي، وبعبارة اخرى فإن الخروج من الازمات الاقتصادية وتحقيق قدر من الاستقرار الاقتصادي اصبح يشكل احدى الحاجات العامة التي يتعين اشباعها بواسطة الدولة.

انظر : د. السيد عبد المولى، المالية العامة، الجزء الأول، دار الفكر العربي، سنة ١٩٧٥، ص ٣٥.

وقد تأثرت النظرية المالية بالتحليل الكينزي، وترتب علي ذلك انقضاء زمن المنافسة الحرة ونهاية دولة المذهب الفردي الحر الذي اخضع النشاط الاقتصادي فترة طويلة لسيطرة غير مشروطة دون تدخل من جانب الدولة، وبالتالي انقضى مبدأ حياد المالية العامة، وظهرت نظرية المالية المعوضة أو المالية الوظيفية التي تسمح للدولة بأن تتدخل عن طريق استخدام الأدوات المالية لأحداث اثار مرغوب فيها على مستوى النشاط الاقتصادي عن طريق التأثير على مستوى الطلب الفعلي.

وفي ضوء نظرية كينز يمكن اجمال الأسس التي تقوم عليها المالية المتداخلة في النظام الرأسمالي فيما يلي:

١ - لم يعد تحقيق التوازن بين النفقات العامة والايرادات العامة في موازنة الدولة هدفاً، بل هدف المالية العامة تحقيق التوازن الاقتصادي لا التوازن المالي، وذلك عن طريق رفع الطلب الفعلي أو خفضه من أجل تحقيق التشغيل الكامل والاستقرار الاقتصادي. كما اصبح من الممكن الالتجاء إلى القروض أو الإصدار النقدي الجديد بقصد أحداث تغييرات اقتصادية واجتماعية معينة(١).

٢ - استخدام الادوات المالية لتحقيق بعض الأهداف السياسة والاقتصادية والاجتماعية (٢) حيث أصبحت النفقات العامة والايرادات العامة جزءاً من الكميات الاقتصادية الكلية.

(١) على عكس المالية المحايدة اصبح من الممكن في ظل المالية المتداخلة ان تلجأ الدولة الى القروض، ففي اوقات التضخم تعقد الدولة القروض الداخلية بغرض امتصاص جزء من الكميات الزائدة من النقود المتداولة لتخفيف حدة التضخم وبالتالي تخفيض الأسعار، او تلجأ الى الإصدار النقدي الجديد بهدف تمويل النفقات العامة ومحاربة الاكتناز او تخفيف عبء الدين العام.

(٢) تتمثل الأهداف الاقتصادية والاجتماعية في تحقيق معدل مرتفع للاستهلاك الجاري، والوفاء بالحاجات العامة، ودعم النمو الاقتصادي عن طريق التوسع في اقامة المشروعات العامة والتأشير على توزيع الدخل القومي بين المواطنين بما يقرب الفوارق بين الطبقات=

٣ - لم يعد من المنطق الابقاء علي قاعدة أولوية النفقات العامة على الايرادات العامة نظراً لأزدياد حجم النفقات تبعاً لتطور دور الدولة واتساع وظائفها مما يجعل من الصعب تقدير النفقات دون مراعاة الايرادات العامة، لأن سلطة الدولة في الحصول على الايرادات ليست مطلقة تعتمد على سلطاتها القانونية بحسب، كما تصورها قاعدة اسبقية النفقات العامة، بل سلطتها تتحدد بالامكانيات الاقتصادية والادارية لكل بلد إلى جانب فكرة السيادة.

٤ - الأخذ بنظرية الموازنات الدوريةBudgets cycligues وذلك بتخصيص فائض الايرادات المتحقق في فترات الازدهار لانفاقه في فترات الانكماش - ويقصد بهذه الموازنة التي نادى بها كينز هو تكيف عمل الموازنة مع وضع الظروف الاقتصادية لمعالجة الدورات والتقلبات الاقتصادية التي يعاني منها النظام الرأسمالي.

٥- اتباع التحليل المالي قواعد التحليل الاقتصادي الكلي، بدلاً من قواعد التحليل الاقتصادي الجزئي الذي كان يعتبر ركيزة النظرية الاقتصادية التقليدية.

= حتى يمكن تخفيف اكبر قدر من العدالة الاجتماعية في توزيع الدخول، والعمل على تحقيق توازن التشغيل الكامل عن طريق الاستثمار العام لتشغيل الموارد التي لا تقوى المشروعات الخاصة على تشغيلها وتثبيت مستوى الاسعار، وضمان الاستخدام الكفء للموارد القومية عن طريق ما تحدثه الادوات المالية من تأثير على الموارد الخاصة لتوجيها نحو القطاعات والانشطة المرغوب فيها، وتحقيق توازن ميزان المدفوعات.

انظر في ذلك Johansen (L). Public Economic - Amesterdams 1971, pp. 17 - 22.

٢ . المالية العامة في النظام الاشتراكي[1] :

مع قيام الثورة الشيوعية في الاتحاد السوفيتي ١٩١٧ بدأت مرحلة جديدة من مراحل الدولة الحديثة، فلم تعد الدولة مجرد دولة موجهة أو متداخلة فحسب بل اصبحت دولة منتجة أو ما تعرف بالدولة الاشتراكية التي تقوم اساساً على تملك الدولة لكافة وسائل الانتاج أو الغالبية العظمى منها وتوزيعها بين مختلف الاستخدامات.

وقد أدى ذلك إلى اتساع نطاق دور الدولة في المجتمع الاشتراكي كدولة منتجة عن نطاق دورها في المجتمع الرأسمالي المعاصر كدولة متدخلة. وقد انعكس ذلك على طبيعة وآهداف المالية العامة (أو النشاط المالي العام) في كل منهما ، فبينما يقتصر النشاط المالي للدولة في المجتمع الرأسمالي المعاصر على المحافظة على التوازن الاقتصادي والاجتماعي ورعايته، تاركة امر الانتاج والتوزيع للنشاط الفردي بصفة رئيسية. فإن الدولة في ظل النشاط الاشتراكي اصبحت تتولى بنفسها مسئولية الانتاج والتوزيع علي المستوي القومي بأكمله عن طريق وضع خطة قومية شاملة.

---

(١) د. أحمد جامع، الاقتصاد الاشتراكي، دراسة نظرية تحليلية، دار النهضة العربية القاهرة، ١٩٦٩.

وأيضا :

- د. رفعت المحجوب، المالية العامة، المرجع السابق، ص ٤٥.
- د. زكريا محمد بيومي، مبادئ المالية العامة، مطبعة جامعة القاهرة، الكتاب الجامعي، ١٩٧٨، ص٢٩.٣٣.
- د. محمد دويدار ، مبادئ المالية العامة، المكتب المصري الحديث، الاسكندرية، ١٩٦٨، ص ٤٠.
- د.عادل حشيش، اقتصاديات المالية العامة، مؤسسة الثقافة الجامعية، الإسكندرية، ١٩٨٣، ص ٤٥ . ٥١.
- د. يونس احمد البطريق، المالية العامة، دار النهضة العربية، بيروت ١٩٨٤، ص ١٥ . ١٧.
- د. عبد الهادي النجار، مبادئ الاقتصاد المالي، مكتبة الجلاء الحديثة، المنصورة، ١٩٨٨، ص١٥.

وقد أدى ذلك - في مجال المالية العامة - إلى ظهور «التخطيط المالي» و يمكن اجمال أهم الأسس التي تقوم عليها المالية العامة في ظل النظام الاشتراكي فيما يلي:

١ - النفقات العامة في النظام الاشتراكي تشمل مصروفات ميزانية الدولة ومصروفات جميع مشروعاتها العامة - وتهدف إلى تحقيق أهداف استثمارية وأهداف غير استثمارية، وقد ترتب على هذا زيادة حجم النفقات العامة وزيادة نسبتها إلى الدخل القومي بصورة غير معروفة في الدول الرأسمالية.

٢ - الايرادات العامة في النظام الاشتراكي يحصل عليها من مصدرين أساسيين، المصدر الأول استخدام جهاز الثمن لبيع السلع والخدمات بسعر يفوق ثمن تكلفتها بقدر يحقق موارد تكفي لتمويل جميع نفقاتها. المصدر الثاني الضرائب، خاصة الضرائب غير المباشرة. وقد استخدمت هذه الضرائب لتحقيق العديد من الأهداف أهمها: تمويل الدولة بالأموال اللازمة لها - كما تستخدم لمراقبة وتوجيه المشروعات العامة في الدول الاشتراكية، حيث قد يسمح كما هو الحال في الاتحاد السوفيتي بمنح المشروعات قدراً من الاستقلال القانوني والمالي. كما تستخدم الضريبة كوسيلة من وسائل توجيه الاستهلاك وتحقيق التوازن بين العرض والطلب كما تهدف إلى تحقيق بعض الأهداف السياسية والاجتماعية والاقتصادية.

وقد تلجأ الدول الاشتراكية إلى القروض الداخلية كوسيلة لتمويل الميزانية وان كانت هذه الوسيلة تعد مصدراً ثانوياً للحصول على الايرادات.

٣-الأخذ بمبدأ التخطيط الشامل، حيث تعتبر الموازنة العامة (نفقات وإيرادات الدولة والهيئات الأخرى) جزءاً من الخطة المالية. وقد ترتب علي ذلك

أن الخطة القومية تحكم الموازنة العامة في وضعها وتنفيذها بحيث تعمل الموازنة نحو تحقيق الأهداف الواردة في الخطة، فالميزانية تضع قرارات الخطة موضع التنفيذ وتوزع الجزء الأكبر للناتج القومي،وبالذات بين الاستهلاك العام والخاص والاستثمارات المختلفة، وتوزيع الانتاج المركزية فيما بين مختلف فروع النشاط، وهذا بدوره يحدد صورة الانتاج المستقبل، فضلاً عن أن الميزانية تعد الاداة الرئيسية لمراقبة تنفيذ الخطة(١).

ويقتضي الأخذ بمبدأ التخطيط الاقتصادي ضرورة تحقيق مبدأ توازن الميزانية لأن هذا التوازن يعد عنصراً أساسياً للنمو المتوازن للاقتصاد القومي.

٣ - المالية العامة في الدول النامية:

يختلف النظام المالي بحسب درجة تقدم الدولة، فالدولة النامية تسعى نحو تحقيق التنمية الاقتصادية في كافة ميادين النشاط الاقتصادي وحل مشكلاته وازالة عقباتها، ومن ثم تهدف السياسة المالية في هذه الدول إلى تعبئة كافة الموارد القومية من مادية وبشرية من أجل تحقيق معدلات مرتفعة من التراكم الرأسمالي، ويتم ذلك عن طريق محاربة الاستهلاك الزائد، وتشجيع المدخرات، وتوجيهها نحو الاستثمار في انشطة منتجه(٢). كما تهدف السياسة المالية أيضاً إلى إعادة توزيع الثروات والدخول لتقليل التفاوت الاقتصادي بين أفراد المجتمع.

كما تسمح السياسة المالية بمشاركة المشروعات الخاصة بعمليات

---

(١) تتمثل مراقبة الميزانية للخطة في أن المبالغ المخصصة في الميزانية للإدارات والمشروعات المختلفة والمودعة باسمها في بنك الدولة او بنك الاستثمار، لا يفرج عنها الا بعد التأكد من قيام المستفيد منها بما عهد اليه من مهام في نطاق الخطة.

لمزيد من التفصيل انظر د.عاطف صدقي، الضرائب في الاتحاد السوفيتي، دار النهضة العربية ١٩٦٤، ص٧.

أيضا د. زكريا بيومي، الوجيز في المالية العامة، مرجع سابق، ص ٣٢ - ٣٣.

(٢) SHAW (G.K.) "Fiscal policy:, Macmillan Studies in economics, London, 1973, P. 27

استثمارية على أن تقوم بتوجيه هذه المشروعات لاتخاذ انماط سلوك معينة فيما يتعلق بالانتاج والاثمان تتفق مع الأهداف التي ضمنتها خطة التنمية الاقتصادية.

ويمكن اجمال أهم الأسس التي تقوم عليها المالية العامة في الدول النامية فيما يلي:

١ - توجيه الجزء الأكبر من النفقات العامة نحو تمويل مشروعات التنمية الأساسية مثل الصناعات الاساسية التي تعتبر ضرورية للصناعات الاخرى، ومشروعات الخدمات الهامة والتي لا يقوى النشاط الخاص علي القيام بها نظراً لضخامة رؤوس الأموال التي تتطلبها انخفاض إو عائد هذه المشروعات. كما تستخدم النفقات العامة كأداة لتشجيع النشاط الخاص على استثمار امواله في المشروعات الهامة.

ويلاحظ ان زيادة حجم الانفاق العام في الدول النامية محكوم بحجم الموارد المحلية وما يتاح لها من نقد أجنبي ومدى كفاءة الادارة في الاضطلاع بالانشطة المختلفة.

ويتطلب تحقيق اقصى نفع بأقل تكلفة وضع خطة مالية تحدد فيها الأولويات وتتضمن توزيعاً افضل للموارد بين المشروعات الأساسية.

٢- الايرادات العامة وأهم مصادرها الضرائب، وتستخدم كوسيلة لتشجيع الادخار والاستثمار وتوجيه نحو المجالات الأساسية، وذلك عن طريق سحب الفائض الاقتصادي ووضعه في خدمة التنمية الاقتصادية، وبالتالي عدم اهداره في استهلاك تفاخري مفرط، أو في اكتناز عقيم أو انفاق مكتبي أو عسكري غير منتج[١].

(١) د. محمد سعيد فرهود، مبادئ المالية العامة، مرجع سابق، ص ٣١ ، ٣٢.

كما تستخدم الضرائب بهدف تحقيق التخصيص الأمثل الذي يمكن من تنفيذ المشروعات التي تتضمنها برامج التنمية والحد من موجات التضخم التي تصاحب عادة عمليات التنمية.

ولا تستطيع الدول النامية الاعتماد على الضرائب بصفة رئيسية لتحقيق برامج التنمية لأن هذه الدول تتسم بالانخفاض النسبي لحصيلة الضرائب نتيجة انخفاض مستوى الدخل القومي، وذلك بالمقارنة بالدول المتقدمة - فتبلغ هذه النسبة ما بين ١٠-١٥٪ من الناتج القومي الاجمالي، في الدول النامية، بينما تصل إلى ٢٠ -٣٠٪ في الدول المتقدمة[١].

وتمثل الضرائب غير المباشرة خاصة الضرائب الجمركية أهمية كبرى، نظراً لاعتماد هذه الدول على التجارة الخارجية، وضعف دور الضرائب المباشرة على الدخل ورأس المال في هذه الدول نظراً لانخفاض مستوى الدخول الفردية وسوء توزيعها وانتشار ظاهرة الاستهلاك الذاتي، فضلاً عن ان الضرائب المباشرة تتطلب اجهزة فنية وادارية تقوم بربط وتحصيل الضرائب على درجة عالية من الكفاءة، وهذا ما لا يتوافر في هذه الدول[٢].

كما تعتمد هذه الدول على الاصدار النقدي الجديد والقروض الداخلية نظراً لعدم كفاية موارد التمويل الاخرى - ويرى البعض [٣] انه لاخطر من الالتجاء إلى القروض الاجنبية مادامت هذه القروض لا تقترن بشروط سياسية أو اقتصادية مرهقة وما دامت الدول المتخلفة تحسن استخدامها في انشاء المشروعات الأساسية.

---

(١) WAI (Utum). "Taxation problems and ploicies of underdeveped Countries" I.M.F. Staff papers 1962, P 445.

(٢) د. زكريا بيومي، الوجيز في المالية العامة المرجع السابق، ص ٢٨.

(٣) د. عبد الجليل هريدي، سياسة الاقتراض العام الداخلي في الجمهورية العربية المتحدة، رسالة دكتوراه مقدمة الى جامعة القاهرة، ١٩٦٨، ص ٢٥٤.

٣ - تستخدم الموازنة العامة كأداة لتحقيق التنمية الاقتصادية وتلجأ هذه الدول إلى عجز الميزانية مع تلافي هذا العجز عن طريق القروض أو الإصدار الجديد على أن تخصص حصيلتها نحو المشروعات الأساسية والانتاجية، مع ضرورة مراعاة الاثار التضخمية التي يمكن أن تحدثها هذه الوسائل.

الفصل الثالث

تعريف المالية العامة وطبيعتها

بعض العرض السابق يتضح أن المالية العامة لها أهمية كبرى لكافة النظم الاقتصادية، وسوف تظل كذلك على الرغم من التغييرات الاقتصادية التي تحدث على المستوى العالمي، والاتجاه المتزايد نحو اقتصاديات السوق، فهذه الأنظمة الجديدة لا تقلل من دور الدولة الهام في كافة المجالات الاقتصادية والمالية والاشرافيه والرقابية، وسوف نتناول هذا الفصل في مبحثين، الأول: تعريف المالية العامة. والثاني: طبيعة المالية العامة وعلاقتها بغيرها من العلوم الأخرى.

المبحث الأول : تعريف المالية العامة

اختلف الكتاب حول تعريف المالية العامة نظراً لتعدد الجوانب التي يتناولها هذا العلم، كما أختلف التعريف من فترة إلى أخرى.

فقد ذهب انصار الفكر التقليدي ومنهم «جيز»إلى ان المالية العامة تعني مجرد الحصول على الايرادات اللازمة لتغطية النفقات التي يسمح بها دور الدولة، والنفقات العامة هي التي تبرر الايرادات العامة وهي التي تحددها.

وجاء «دالتون»[١] بتعريف أخر يتمثل في ان المالية العامة تهتم بدراسة كل من ايرادات ونفقات السلطات العامة وموازنة كل منها بالاخرى.

وقد عرفه العلامه أدمز بأنه العلم الذي يبحث في حاجات الدولة وفي الوسائل المادية لسداد هذه الحاجات بأقل نفقة وأكبر نفع[٢].

---

(١) Dalton (H) Principles of publnc finance - g - the ed. London, 1936, p. 1.

(٢) Adams H.c : Science of cance p. 1 let ss.

في ضوء هذه التعريفات يتضح لنا أن المالية العامة في الفكر التقليدي يقتصر دورها على أن هناك نفقات عامة محددة يجب علي الدولة انفاقها لتشييد المرافق العامة التقليدية أو السيادية وهي التي تبرر لجوء الدولة إلى الايرادات العامة.

وقد انبثق عن هذا التعريف قاعدة هامة تعرف بقاعدة أولوية النفقات العامة، وهي تعني اعطاء الاولوية للنفقات العامة على الايرادات العامة في التقدير والاعتماد لسهولة تغطية النفقات العامة اعتماداً على سلطة الدولة القانونية الواسعة والحصول على الايرادات.

وبتطور النظم الاقتصادية والاجتماعية تزايد دور الدولة وتطور علم المالية العامة، وقد حدث هذا التطور بصفة عامة بعد الحرب العالمية الأولى وظهور موجة الكساد الكبير.

وذهب الفكر الحديث إلى تعريف علم المالية العامة بأنها «العلم الذي يدرس السياسة المالية للدولة من خلال الاستعانة بأدواته المالية المخصصة من نفقات عامة وايرادات عامة وميزانية عامة، بقصد تحقيق الرفاهية الاقتصادية والاجتماعية لافراد المجتمع.

واصبحت النفقات العامة لا يقتصر دورها على الاغراض المالية اللازمة لسير المرافق العامة التقليدية فقط، بل استخدمت ايضا لأحداث اثار اقتصادية واجتماعية هامة، فاستخدمت في أوقات الكساد لزيادة الطلب الكلي الفعلي، كما استخدمت للتأثير في انتاج الدخل القومي وتوزيعه ومن ثم ظهرت إلى جانب نفقات السيادة في الميزانية الاعانات الاقتصادية والاجتماعية.

كما ترتب على تطور الظروف الاقتصادية والاجتماعية، ان قاعدة اسبقية النفقات العامة علي الايرادات العامة لم يعد من المنطق الابقاء عليها نظراً لازدياد حجم النفقات تبعاً لتطور دور الدولة واتساع وظائفها مما يجعل

من الصعب تقدير النفقات في حدود الايرادات العامة، لأن سلطة الدولة في الحصول على الايرادات ليست مطلقة تعتمد علي سلطاتها القانونية فحسب،كما تصورها قاعدة أسبقية النفقات العامة،بل سلطتها تتحدد بالامكانيات الاقتصادية والادارية لكل بلد إلى جانب فكرة السيادة[1].

كما أن الايرادات العامة لم تعد مجرد وسيلة لتغطية النفقات العامة، بل أصبحت وسيلة للتدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية.

يلاحظ ان الفكر التقليدي والفكر الحديث يتفقان على ضرورة خضوع السياسة المالية للتحليل الاقتصادي وان أدت إلى نتائج مختلفة في هذين الفكرين نتيجة لاختلاف فروضها، فقد ادت في الفكر التقليدي إلى تبعية السياسة المالية للتحليل التقليدي، وهو تحليل من طبيعة جزئية، وتقوم اساساً على تلقائية توازن التشغيل الكامل، وقد استتبعت هذه التبعية قيام تشابه كبير بين المالية العامة والخاصة، وذلك نظراً لقيام التحليل التقليدي بصفة أساسية على المشروع الواحد، كما أدت هذه المقدمة أيضاً في الفكر الكينزي إلى تبعية السياسة المالية للتحليل الكينزي وهو تحليل من طبيعة كلية ويقوم أساساً على رفض تلقائية توازن التشغيل الكامل، وما يستلزم ذلك من تدخل الدول لتحقيق هذا التوازن بالاضافة إلي ذلك فقد انعكس الفكر الاشتراكي، وهو الفكر الذي يقوم بصفة أساسية، علي تملك الدولة لغالبية وسائل الانتاج وعلى الأخذ باسلوب التخطيط، في السياسة المالية فغير من أهدافها، و اثر تأثيرا كبيراً في طبيعة أدواتها.[2]

ومما لا شك فيه ان السياسة المالية توافق السياسة الاقتصادية لأن كلا

---

(١) د. زكريا بيومي، مبادئ المالية العامة، الولاء للطبع والتوزيع ، شبين الكوم، ١٩٦٦، ص ٧ ، ٨.

(٢) د. رفعت المحجوب، السياسة المالية ، مذكرات لطلاب الدراسات العليا بكلية الحقوق جامعة القاهرة، ١٩٨٠، ص ٦

منهما يشكلان معاً وحدة واحدة. بمعنى أن لا يصح ان يقوم بينهما تعارض وهما شقا سياسة واحدة - ويزيد من أهمية وحدة السياسة المالية والسياسية والاقتصادية، ان السياسة المالية تشكل أهم أدوات السياسة الاقتصادية، وتزداد هذه الأهمية في الاقتصاد الاشتراكي نظراً لأن الكميات المالية في هذا الاقتصاد تعد الأعمدة الرئيسية التي تقوم عليها تنفيذ الخطة القومية.

كما تزداد ايضاً هذه الأهمية في البلاد النامية نظراً لأن العناصر غير المالية للسياسة الاقتصادية (مثل العناصر النقدية)، لا تتمتع بفاعلية كبيرة في تحقيق الأهداف.[1]

نخلص من هذا بأن المالية العامة هي (العلم الذي يهتم بدراسة النفقات والايرادات والميزانية العامة بحيث تعمل علي تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية للفلسفة التي تتبناها الدولة).

ويلاحظ من هذا التعريف ما يلي:

١ - ان النظام المالي يعتبر جزءا من النظام الاقتصادي الذي يعتبر بدوره جزءاً من النظام الاجتماعي.

٢ - ان سياسة الانفاق العام والايرادات العامة تخضع لقواعد التحليل الاقتصادي.

ويوضح لنا هذا التعريف مدى ارتباط علم المالية بغيره من العلوم الاجتماعية بل أن طبيعة هذا العلم تتحدد في ضوء علاقته بهذه العلوم الاخرى.

---

(١) د. رفعت المحجوب، السياسة المالية، مرجع سابق، ص ٦.

المبحث الثاني : طبيعة المالية العامة وعلاقتها بغيرها من العلوم الاخرى

يرتبط علم المالية العامة بالعديد من العلوم الاخرى، ولا يمكن دراسة هذا العلم استقلالاً عن هذه العلوم، فالظواهر المالية ظواهر مركبة ومتشابكة وتخضع بطبيعتها لعوامل متعددة منها القانونية والاقتصادية والسياسية والاجتماعية.

وسوف نوضح طبيعة هذه العلاقة بكل علم على حدى.

١- المالية العامة والقانون:

ترتبط المالية العامة بالقانون ارتباطاً وثيقاً، فكانت المالية العامة تعتبر منذ فترة طويلة من الزمان فرعاً من فروع القانون العام وكانت تتناولها مؤلفات كتاب القانون العام وتسمى بالتشريع المالي، ولم تستقل المالية العامة إلا من أواخر القرن التاسع عشر حيث اصبحت علماً قائماً بذاته يتمتع بالاستقلال، وعلى الرغم من ذلك ظلت هذه الصلة القوية قائمة بين المالية العامة وبين فرعي القانون العام الرئيسيين وهما القانون الدستوري والقانون الاداري.

فكل النظم والقواعد المالية تخضع دائما لنصوص دستورية، فالدستور يتضمن القواعد الأساسية لفرض الضرائب وعقد القروض وقواعد اقرار الموازنة العامة للدولة واعتمادها بواسطة السلطة التشريعية وكيفية مراقبة تنفيذها، فنلاحظ أن المبادئ الديمقراطية توجب أن يقر الأفراد أو ممثليهم في الهيئات التشريعة الايرادات والنفقات العامة والاذن للحكومة باجرائها، كذلك يرتكز قانون الميزانية على ما ورد بالدستور[1].

---

(١) تنص المادة (١٤٣) من الدستور الكويتي الصادر عام ١٩٦٢، على أن (لا يجوز أن يتضمن قانون الميزانية اي نص من شأنه انشاء ضريبة جديدة، او زيادة في ضريبة موجودة، او تعديل قانون قائم او تفادي اصدار قانون خاص في امر نص هذا الدستور على وجوب صدور قانون في شأنه. كما نص الدستور المصري لسنة ١٩٧١ على ان يجب عرض مشروع الموازنة العامة على مجلس الشعب قبل شهرين على الاقل من بدء السنة المالية (المادة ١١٥)، كما ينص على فرض الضرائب العامة وتعديلها أو الغائها لا يكون الا بقانون، ولا يعفى احد =

كما ترتبط المالية العامة بالقانون الاداري، فقد كانت المالية العامة تعالج في الماضي كجزء من القانون الاداري، وهذا مايتضح - من الاطلاع علي كثير من مؤلفات القانون الاداري، والان استقلت المالية العامة عن القانون الاداري وان كانت لا تزال العلاقة بينهما وثيقة ، ومن مظاهر هذه العلاقة أن قواعد القانون الادري تحكم غالبية الانظمة المالية كما ان القانون الاداري ينظم طرق سير المرافق العامة وهذا يحتاج إلى نفقات عامة يتولى تنظيمها التشريع المالي، كما أن المرافق المالية كمصلحة الضرائب ومصلحة الجمارك لا تخرج عن كونها مرافق ادارية تختص بالمسائل المالية، ومن ثم تسري على تنظيمها القواعد العامة للقانون الاداري، يؤكد ذلك ان القضاء الضريبي يعد فرعاً خاصاً من فروع القضاء الاداري في كثير من الدول ومنها مصر وفرنسا والسويد، ولكسمبورج.[1]

ولا شك ان التأثير متبادل بين القانون والمالية العامة، فإذا كان القانون يقوم بتنظيم الانشطة المالية ويضع القواعد التي يجب ان تسير عليها، فإن

= من ادائها الا في الاحوال المبينة في القانون، ولا يجوز تكليف احد بأداء غير ذلك من الضرائب او الرسوم الا في حدود القانون (المادة ١١٨) كما ينص على أن ينظم القانون القواعد الاساسية لجباية الاموال العامة واجراءات صرفها (المادة ١٢٠) كما تنص المادة (١٢١) من الدستور على انه لا يجوز للسلطة التنفيذية عقد قروض او الارتباط بمشروع يترتب عليه انفاق مبالغ من خزانة الدولة في فترة مقبلة الا بموافقة مجلس الشعب.

وهكذا ينص الدستور الايطالي الصادر ١٩٤٧، على مبدأ ضرورة الحصول على موافقة سنوية على الميزانية والحسابات القومية من البرلمان ويحدد وظائف الرقابة التي تمارسها محكمة المحاسبات، ويؤكد مبدأ الاستقلال المالي للسلطات المحلية، وبالنظر الى القانون الاساسي لجمهورية المانية الاتحادية نلاحظ انه يخصص الفصل الخامس للنظام المالي ويضع اسس توزيع الضرائب بين الحكومة الاتحادية وحكومة الدويلات، كما ينص على مبادئ تنظيم الميزانية الاتحادية وتقديم الحسابات السنوية، وكذلك الشأن بالنسبة للدستور الفرنسي الصادر سنة ١٩٥٨، فقد تضمن نصوصا هامة في المسائل المالية، فهو يضع النظام الضريبي والنقدي في اطار القانون، محددا الايرادات والتكاليف العامة، كما ترسم القواعد الاساسية لاجراءات التصويت على القوانين المالية، تاركا للقانون الاساسي اللاحق امر تحديد هذه الاجراءات.

(١) د.زكريا بيومي، الوجيز في المالية العامة، مرجع سابق، ص ٤٣.

القانون يتأثر ايضاً بالنظم المالية والاقتصادية، فالقانون يعكس الواقع الاقتصادي والاجتماعي والمالي ويعبر عنه، مثال ذلك قوانين الاستثمار والشركات التجارية وقوانين سوق المال والأوراق المالية، وقوانين قطاع الأعمال العام، وقوانين الضرائب، وفهم ودراسة النظام الاقتصادي والمالي ضرورة لا غنى عنها في وضع التشريعات المختلفة والتي يعتبر جزءاً هاماً منها تشريعات اقتصادية ومالية .

٢ . المالية العامة والاقتصاد :

من البديهي ان فكرة المالية العامة ذاتها فكرة اقتصادية، ومشاكلها تعد من أهم مشاكل الاقتصاد ، حتى أن كثير من الدول كانت تجمع بين ادارات وأجهزة المالية العامة ، مع الادارات والأجهزة الاقتصادية في وزارة واحدة وتسمى«وزارة الاقتصاد والمالية».

فعلم المالية العامة هو ذلك العلم الذي يتخصص في دراسة كيفية تنظيم النفقات والايرادات والميزانية العامة بحيث تعمل على تحقيق الاهداف الاقتصادية والاجتماعية المستوحاة من الفلسفة التي تتبناها الدولة.

أما الاقتصاد فهو ذلك العلم الذي يهتم بأدارة الموارد الطبيعية المحدودة بهدف تحقيق أكبر اشباع ممكن لحاجات الأفراد.

ويترتب على هذا التشابه بين موضوعي علم المالية العامة وعلم الاقتصاد اعتمادها على طرق بحث متشابهة أهمها الطريقة الاستنباطية والطريقة الاستقرائية واسلوب التحليل الرياضي وأسلوب التحليل الاحصائي.

كما أن هناك تأثير متبادل بين علم المالية العامة وعلم الاقتصاد، فالظروف الاقتصادية تؤثر على المالية العامة، فمثلاً نجد أن الايرادات العامة تعتمد إلى حد كبير على الظروف الاقتصادية للدولة، ولذا، نجد أن فرض

ضرائب أو تحديد أسعارها يتوقف على الظروف الاقتصادية السائدة، وكذلك امكانيات عقد القروض تعتمد على الموقف الاقتصادي للدولة في لحظة معينة، كما تختلف النفقات العامة من حيث الكمية والنوع بحسب ما إذا كانت الدولة متقدمة أم متخلفة، كذلك ونوع النظام الاقتصادي السائد وما إذا كان نظام رأسمالي أو نظام اشتراكي - أضف إلى ذلك ان علم الاقتصاد يضع مجموعة الأسس والمبادئ والقوانين التي يمكن الاسترشاد بها عند وضع وتطبيق النظم المالية المختلفة.

كما أن الظروف المالية تؤثر على اقتصاديات الدول، فالدولة يمكنها استخدام الوسائل المالية كأداة للتوجيه الاقتصادي بغرض تشجيع فرع من فروع الانتاج أو بهدف محاربة التضخم، أو لتحقيق التشغيل الكامل، واعادة توزيع الدخل القومي بين الطبقات المختلفة - وتحقيق خطط التنمية الاقتصادية والتأثير على المبادلات الداخلية والخارجية أي علاج اختلالات موازين المدفوعات.

وعلى الرغم من العلاقة الوثيقة التي تربط المالية العامة والاقتصاد المالي فهما لا يختلطان - فعلم المالية العامة يبحث بصفة خاصة الفن المالي للعمليات المالية الفردية، وفي المبادئ التي على أساسها تفرض الضريبة، كما يحدد الحقوق المخولة للممول للطعن في قرارات ربط الضريبة، ويحدد وسائل الرقابة على عمليات الانفاق. بينما الاقتصاد المالي يدرس الظواهر المالية من زاويتها الكلية مثال ذلك أثار الايرادات العامة الكلية على الاقتصاد بصفة عامة، أو نتائج عدم توازن الميزانية على الأحوال الاقتصادية أو أثار النفقات العامة الاستثمارية على التنمية الاقتصادية.

ومهما يكن من امر فإن هناك علاقة وثيقة بين الاقتصاد وعلم المالية العامة.

٣ . المالية العامة والسياسة :

إن النظام المالي للدولة يرتبط بنظامها السياسي بدرجة وثيقة، فهو يتأثر ويؤثر فيه، فالنظام المالي يعكس اتجاهات النظام السياسي، ويعتبر في نفس بالوقت أداة من أدوات تحقيق أهداف النظام.

فمالية الدولة تختلف بحسب ما إذا كانت الدولة رأسمالية أو إشتراكية، وما إذا كانت الدولة بسيطة أو مركبة، وبحسب ما إذا كانت الدولة تأخذ بنظام المركزية أو اللامركزية.

فهذه المعلومات تسمح بتحليل موضوعي لمحتوى السياسات المختلفة ببيان ما تنفقه الدولة على كل ميدان من الميادين التي تتدخل فيها، فهي تمكن من معرفة ما إذا كانت دولة معينة تنفق أكثر على التسليح أو التعليم أو على الصحة العامة أو البحث العلمي أو التنمية الاقتصادية...الخ.

فمثلاً، في مصر، كانت سلطة الحكومة المصرية مقيدة في فرض الضرائب بسبب الامتيازات الاجنبية، فلم تكن تستطيع فرض الضرائب المباشرة، أو تغير سعرها الا بعد مفاوضة الدول التي يتمتع رعاياها بالامتيازات وموافقتها مقدماً حتى تم إلغاء هذه الامتيازات بموجب اتفاقية مونترو عام ١٩٣٧ فاستردت الحكومة المصرية حريتها في فرض الضرائب علي كافة المواطنين من مصريين واجانب، أي أن الشكل السياسي للدولة يؤثر علي نظامها المالي.

إذا كانت المالية العامة تتأثر بالنظام السياسي للدولة، فإنها بدورها تؤثر في الاوضاع السياسية للدولة. وباستقراء الاحداث التاريخية يتضح لنا أن كثير من الاصلاحات والنظم السياسية ترجع أصلاً إلى أسباب مالية، والتاريخ السياسي لكل من فرنسا وانجلتراخلال القرنين السابع عشر والثامن عشر

يثبت أن تطور النظام البرلماني في كل من الدولتين يرجع بدرجة كبيرة إلى عوامل مالية وفي العصر الحديث نجد أن الكثير من التنظيمات الديمقراطية قد نشأت تحت تأثير العوامل المالية[١].

والواقع العملي يوضح لنا أن أساس اتخاذ القرار السياسي يرجع بالدرجة الأولى إلى عوامل اقتصادية ومالية، فكافة الأعمال السياسية مظهرها الخارجي سياسي بينما جوهرها وأساسها اقتصادي ومالي.

فالظروف الاقتصادية والمالية هي الدافع على اتخاذ مثل هذه القرارات. ويدل على ذلك أن القرارات المتعلقة بتعين عماله جديدة أو زيادة رواتب العاملين، وفرض ضرائب وتقديم اعانات، وتحديد حجم وادارة الدين العام الداخلي والخارجي، والقرارات الخاصة بالاستثمارات الاجنبية بأشكالها المختلفة وسوق المال، فكلها قرارات سياسة من حيث المظهر ولكن جوهرها وأساسها عوامل اقتصادية ومالية.

٤ . المالية العامة والاجتماع :

تعتبر المالية العامة أحدى العلوم الاجتماعية التي تهتم بدراسة الظواهر المالية بهدف تحقيق أكبر قدر من الرفاهية للدول المختلفة، وهناك تأثير متبادل بين المالية العامة والاوضاع الاجتماعية للدولة[٢].

فالأدوات المالية التي تستخدمها الدولة تنعكس في شكل أثار اجتماعية، فالنفقة العامة يمكن استخدامها لتحقيق أهداف اجتماعية، كمنح اعانات للبطالة والعجز والشيخوخة وتقديم الخدمات الصحية والتعليمية، والضرائب

(١) BARRERE (A) Politique Financiére" Dalloz, paris, 1959, P. 24.
- TROTABAS (L.) "Finance publiques", Dalloz, Paris 1964, P.P. 21 - 35.

(٢) JEZE (GASTON) "Cours elementaire de science des finances et de Legislation financiére fran-caise:, Paris, 1931, P.9.

يمكن أستخدامها أيضاً لتحقيق أهداف اجتماعية، مثل ضرائب الدخول التي تعمل على إعادة توزيع الدخل القومي، وضريبة التركات التي تهدف إلى تقليل التفاوت بين دخول وثروات الأفراد، وهكذا.

ويلاحظ أن استخدام الادوات المالية من انفاق عام وايراد عام يترتب عليه اثار اجتماعية سواء قصدت الدولة هذه الاثار ام لم تقصدها. ومن ناحية أخرى فإن النظام المالي يعتبر انعكاسا للنظام الاجتماعي واداة هامة من أدوات تحقيق أهداف هذا النظام.

وتختلف الأهداف الاجتماعية التي تسعى الدولة إلى تحقيقها تبعاً لدرجة تطور المجتمع وتطور دور الدولة من دولة حارسة إلى دولة متداخلة إلى دولة منتجة. كما تختلف من نظام اجتماعي إلى نظام اجتماعي آخر، فالاهداف الاجتماعية للدولة تختلف في النظام الرأسمالي الحر عنه في النظام الاشتراكي، الامر الذي دعى كثير من الفقهاء بوصف المالية العامة بالمالية التخطيطية.

٥ . المالية العامة والمالية الخاصة:

هناك اوجه تشابه واوجه اختلاف بين كل من المالية العامة والمالية الخاصة.

تتشابه المالية العامة مع المالية الخاصة في ان للدولة ايرادتها ونفقاتها، وللفرد ايضاً ايراداته ونفقاته، وكل منها يهدف إلى الحصول على أكبر قدر ممكن من الاشباع لحاجاتها بأقل نفقة ممكنة.

وقد أخذ التقليديين بمنطق تطابق المالية الخاصة مع المالية العامة، متأثرين في ذلك بأراء ساي[١] وريكاردو[٢] - فقد انتقد ساي الكتاب الذين

(١) Jean - Baptisté Say : Traite dEconomice pobitique, paris, 1841, pp. 465 - 476.

(٢) David Ridcardo : The principles of political E Conomy and Taxation.

يخضعون الثروة العامة لقواعد تخالف تلك التي تخضع لها الثروةالخاصة.

ورأى على العكس من هؤلاء الكتاب، انه مادامت النفقات العامة تؤثر في كمية الثروة بالطريقة نفسها التي تؤثر بها النفقات الخاصة، فإن القواعد الاقتصادية نفسها يجب ان تحكم هذين النوعين من النفقات. فالاستهلاك وبصرف النظر عن المستهلك، أي سواء كان شخصاً خاصاً أم شخصاً عاماً، لا يعدو ان يكون تحطيماً للقيم، فالاستهلاك الخاص والاستهلاك العام من طبيعة واحدة. وعلى ذلك لا يوجد نوعان من الاقتصاد بل يوجد نوع واحد ويخضع لقواعد واحدة.

ونلاحظ أن الشبة الذي عقده «ساي» بين الاقتصاد الخاص والاقتصاد العام متصور بداهة على نطاق الاستهلاك، وهو نطاق نشاط الدولة في المذهب الفردي الحر، وهي ما تعرف «بالدولة الحارسة» وهي دولة مستهلكة بصفة أساسية. ومعنى ذلك أن هذا الشبة يصبح مبرراً في اطار الفكر الاقتصادي التقليدي الذي يقصر دور الدولة على نطاق الامن، والذي يجعلها لذلك مسئولة عن التوازن المالي (توازن الميزانية العامة) دون التوازن الاقتصادي[(١)].

يتضح مما تقدم ان التقليديين قد تأثروا بأفكار ساي وريكاردو، فكانوا يخضعون تبعاً لذلك الاقتصاد القومي والمالية العامة للتحليل الجزئي، أي لقواعد المشروع الخاص منكرين في ذلك الفروق الضخمة التي تقوم بين المالية العامة والمالية الخاصة التي ترجع إلى اختلاف طبيعة الدولة ودورها وسلطتها عن طبيعة الفرد ودوره وسلطته.

بينما تذهب النظرية الحديثة إلى انكار التحليل الجزئي سواء بالنسبة للكميات المالية أو بالنسبة للكميات الاقتصادية الكلية، وتخضع الاثنين معاً

(١) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، الكتاب الأول، مرجع سابق، ص ١٤.

للتحليل الاقتصادي الكلي، ولا تأخذ بالتالي بالتشابة بين المالية العامة والمالية الخاصة.

ويميز الفقه الحديث بين المالية العامة والمالية الخاصة من نواح ثلاثة هي:

أولاً : من ناحية الانفاق :

يظهر الخلاف بين المالية العامة والمالية الخاصة من حيث الانفاق والغرض المرجوه منه، فإذا كانت المشروعات الخاصة والافراد تستهدف من انفاقها تحقيق منفعتها الشخصية أو أكبر ربح ممكن - بينما الدولة تستهدف من انفاقها تحقيق الصالح العام أي صالح المجتمع،ولو تعارض هذا مع تحقيق أكبر ربح ممكن، فالدولة تهدف إلى تحقيق أهداف سياسية أو اجتماعية أو اقتصادية(١).

وإزاء اختلاف أهداف المالية العامة والمالية الخاصة، تختلف أيضاً معاير الحكم على مدى نجاح السياسة المالية، فمعيار نجاح النشاط العام يكون من خلال تحقيقه لاهدافه الاجتماعية والسياسية والاقتصادية المرسومة والتي تختلف من دولة لأخرى حسب طبيعة النظام السائد في الدولة ودور الدولة في المجتمع وما اذا كانت دولة حارسة أو متداخلة أو منتجة. بينما معيار نجاح النشاط الخاص يكون من خلال معدل الربح الذي يحققه.

ثانياً : من ناحية الايرادات :

يظهر الخلاف ايضاً بين المالية العامة والمالية الخاصة من حيث

---

(١) إذا كانت الدولة تهدف اساسا الى تحقيق بعض الاهداف الاجتماعية، فإن هذا لا يمنعها من اقامة بعض المشروعات ذات الطابع الاقتصادي بهدف تحقيق اكبر ربح ممكن شأنها في هذا شأن القطاع الخاص.

الايرادات وطرق الحصول عليها. فالمشروعات الخاصة والأفراد يحصلون على ايرادتهم غالباً عن طريق التعاقد - وهو ما يحمل عنصر التراضي والاختيار - ويلجأون إلى التعاقد عند بيع منتجاتهم أو إيجار املاكهم، وفي بعض الحالات تظهر سيطرة المشروعات الخاصة والأفراد في الحصول على ايرادتهم وذلك في حالات تمتع هذا النشاط باحتكار (قانوني أو فعلي) في بعض الأسواق.

أما الدولة فإنها تحصل على ايراداتها العامة من خلال العديد من الطرق بعضها يتسم بسلطة الجبر والاكراه والتي تستمدها من حقها في السيادة كحق الدولة في فرض الضرائب والرسوم وحق الاصدار النقدي الجديد وحق الاستيلاء أو مصادرة بعض الممتلكات الخاصة في أوقات الأزمات والحروب - وبعضها يتسم بالتراضي والاختيار مثلها في ذلك مثل المشروعات الخاصة والافراد، ويظهر ذلك في إدارة الدولة لاملاكها العقارية ولمشروعاتها الزراعية والصناعية والتجارية حيث تخضعها لاحكام القانون الخاص.

ثالثاً : من ناحية الموازنة :

هناك أختلاف أيضاً بين المالية العامة والمالية الخاصة من حيث طريقة موازنة النفقات العامة والايرادات العامة.

فالمشروعات الخاصة والأفراد يقومون بأعداد موازنتهم من خلال تقدير ايراداتهم أولاً ثم يحددون نفقاتهم علي ضوء مايحصلون عليه من إيرادات حيث انهم مقيدون بما يحصلون عليه من دخول. وعلى هذا فإن الموازنة بين النفقات والايرادات الخاصة تتم في ضوء قاعدة أولوية الايرادات على النفقات.

أما الدولة تقوم باعداد ميزانيتها من خلال تقدير نفقاتها أولاً تلك النفقات اللازمة لاشباع الحاجات الجماعية لفترة تقدر عادة بسنه، ثم على ضوء ذلك تقوم الدولة بتدبير ما تحتاجه من ايرادات لتغطية نفقاتها، وعلى

هذا فإن الموازنة بين النفقات والايرادات العامة تتم في ضوء قاعدة أولوية النفقات على الايرادات.

إلا أن الدولة لا تتمتع بسلطة مطلقة في الحصول على الايرادات اللازمة لتغطية نفقاتها، بل إنه يحد من سلطاتها اعتبارات اقتصادية واجتماعية فالدولة تتقيد عند فرضها للضرائب بالطاقة الضريبية للمجتمع. وفي التجائها إلى القروض الداخلية أو الخارجية بقدره الدولة على سداد القروض واعبائها وعند التجائها للإصدار النقدي الجديد تتقيد بالتشغيل الكامل للبلاد المتقدمة وجمود الهيكل الانتاجي في البلاد المتخلفة.

ورغم هذه الفروق بين المالية العامة والمالية الخاصة، فإنه يوجد ترابط بينهما اذا كلا منهما يؤثر في الاخر، فالمالية العامة تؤثر على النشاط الخاص اقتصادياً ومالياً. فالنفقات العامة تدخل في تيار الانفاق الكلي، ومن ثم تؤثر في دخل الافراد والمشروعات الخاصة، كما أن الايرادات العامة تتم عن طريق اقتطاع جزء من الدخول والثروات الخاصة في صورة ضرائب أو قروض داخلية، كما أن المالية الخاصة تؤثر على النشاط العام اقتصاديا وماليا، من خلال توزيع الأفراد لدخولهم بين أوجه الاستهلاك والادخار والاستثمار، وعلى هذا فإنه توجد علاقات متبادلة بين المالية العامة والماليةالخاصة.

وسوف نقسم دراستنا في موضوع المالية العامة إلى أبواب ثلاثة على النحو التالي:

الباب الأول: النفقات العامة

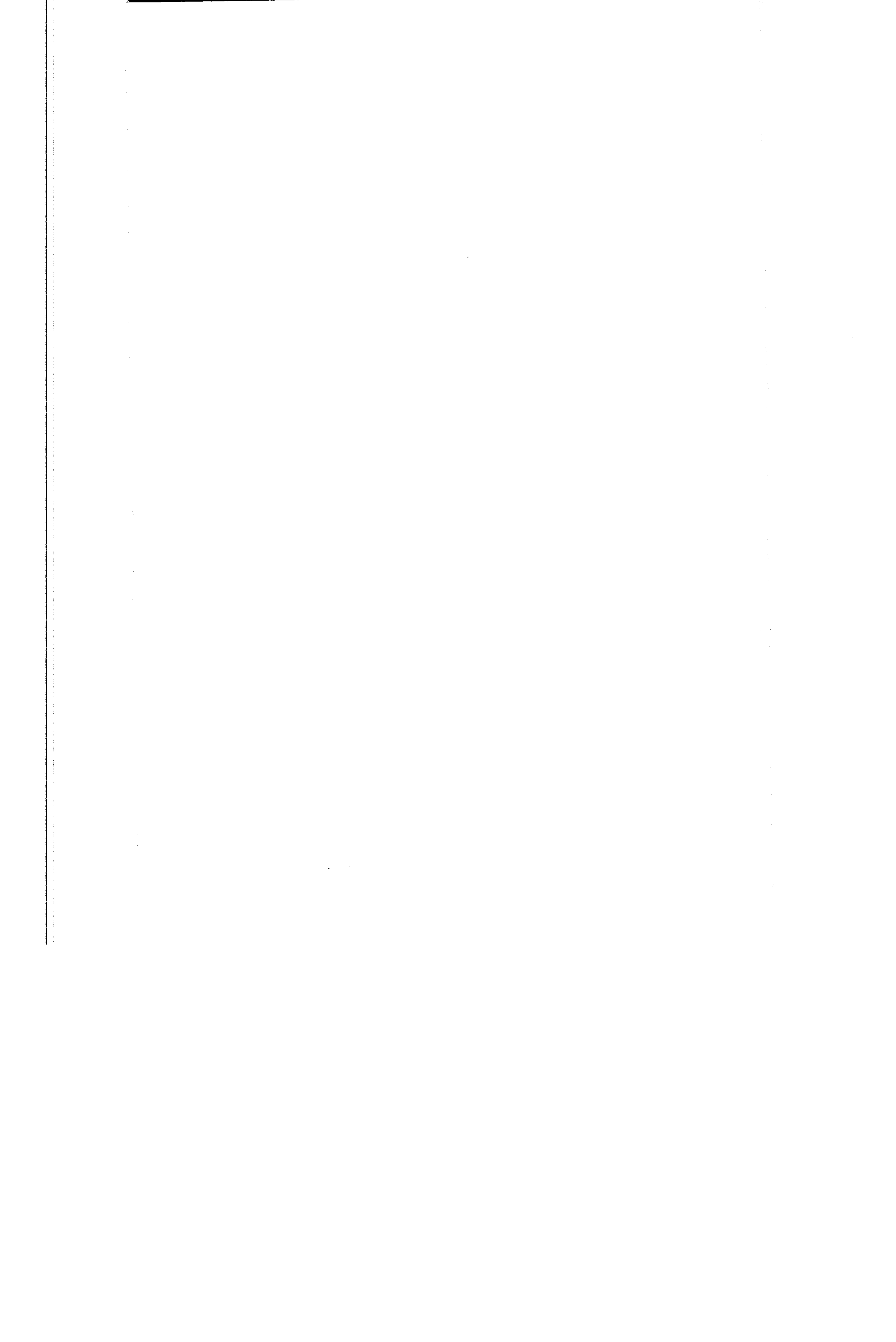
الباب الثاني: الايرادات العامة

الباب الثالث: الميزانية العامة

الباب الأول

النفقات العامـــة

Public Expenditures - Depenses publiques



الباب الأول
النفقات العامة

تمهيد وتقسيم :

تعتبر النفقات العامة الاداة التي تستخدمها الدولة في اشباع الحاجات العامة وفي تحقيق الدور الذي تقوم به في مختلف المجالات، فقد رأينا أن النفقات العامة تعكس الدور الذي تقوم به الدولة، فتتزايد النفقات العامة وتتنوع مع تطور دور الدولة من دولة حارسة إلى دولة متداخلة إلى دولة منتجة.

وقد كانت النفقات العامة محور اهتمام النظرية المالية التقليدية، ونظراً لأن النفقات العامة هي التي تحدد ايرادات الدولة وليس العكس كما هو الحال بالنسبة للافراد والمشروعات ، ويسمى هذا المبدأ مبدأ أولوية النفقات العامة ، بمعنى أنه وفقا للحاجات العامة التي تريد الدولة إشباعها تتحدد النفقات العامة، والنفقة تحدد بدورها الايرادات العامة، ومن ثم لا يجوز الحصول على أيرادات تزيد عن القدر اللازم لتمويل النفقات العامة، وهذا يعرف بمبدأ توازن الميزانية.

فتحديد النفقات هو تحديد للأنشطة التي يجوز للدولة القيام بها ولهذا اهتموا بالنفقات من وجهة النظر القانونية أي طرق تحديدها و إجراءات صرفها والرقابة عليها بقصد تحقيق الاقتصاد فيها لمنع تبديدها، وكان هدفهم من هذا كله تخفيض حجم الاستقطاع من مالية الافراد والمشروعات لانهم اقدر واكفاء على استعمالها من الدولة. ولهذا لم يهتم الماليين التقليدين بمضمون النفقات العامة ولا بأنواعها، بل كانت كتابتهم تهتم بحجم النفقات العامة وجوانبها الفنية والقانونية دون الجوانب الاقتصادية لأن النظرية التقليدية كانت ترى أن النفقات يجب أن تكون محايدة اقتصاديا واجتماعياً.

أما بعد تطور دور الدولة وانتقالها من دولة حارسة إلى دولة متداخلة أو منتجة، فقد تطورت نظرية النفقات العامة تطوراً هاماً واصبحت دراستها تحظى باهتمام كبير في نطاق علم المالية العامة - فلم يعد الغرض من النفقات العامة مجرد تمويل الوظائف التقليدية من تحقيق الامن الداخلي والخارجي وتوفير العدالة، بل أصبحت بالاضافة إلى ذلك تستخدم كأداة من أدوات التدخل في الحياة السياسية والاقتصادية والاجتماعية لتحقيق المزيد من الأهداف السياسية والاقتصادية والاجتماعية مثل التحكم في القدرة الشرائية وفي حجم التشغيل والدخل القومي وفي اعادة توزيعه. بالاضافة إلى أن النفقات العامة اصبحت تشكل نسبة هامة من الدخل القومي.

وأمام هذا التطور المالي لم يعد يسمح للدولة بالابقاء على مبدأ أولوية النفقات العامة أو مبدأ توازن الميزانية كهدف في ذاته، ولهذا اهتم الفكر المالي الحديث بدراسة النفقات العامة بصورة أكثر شمولاً واتساعاً.

ولذا سوف نتناول دراستنا للنفقات العامة في فصول أربعة على النحو التالي :

الفصل الأول: تعريف النفقات العامة.

الفصل الثاني: تقسيم النفقات العامة.

الفصل الثالث: حجم النفقات العامة.

الفصل الرابع: الاثار الاقتصادية للنفقات العامة.

الفصل الأول

تعريف النفقات العامة (1)

تعرف النفقة العامة بأنها مبلغ من النقود تنفقه الدولة أو أحد أشخاص القانون العام بغرض تحقيق نفع عام.

ويبين لنا هذا التعريف ان هناك عناصر ثلاثة يجب توافرها في النفقة لاعتبارها نفقة عامة.

العنصر الأول: النفقة العامة مبلغ نقدي.

العنصر الثاني: النفقة العامة تصدر عن شخص عام.

العنصر الثالث: النفقة العامة غرضها تحقيق نفع عام.

---

(1) Lain ville R. : Le budget Commmunal. 7 eme éd paris p. 49.
Laufenburger : Budget et tresor, 3 éme éd, Paris, 1948. P. 121 ets.

وايضا

- د. أحمد جامع، علم المالية العامة، مرجع سابق، ص ٤١ - ٤٥.
- د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٣٨ - ٤٣.
- د. زكريا بيومي ، مبادى المالية العامة، مرجع سابق، ص ٥٢.
- د. السيد عبد المولى ، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٥٠ - ٥٤.
- د. زين العابدين ناصر، مبادئ المالية العامة، مكتبة عين شمس، ١٩٩٠، ص ١٣ - ١٩.
- د. محمد حلمي مراد ، مالية الدولة، مطبعة نهضة مصر، بالفجالة، القاهرة، ١٩٦٠، ص ٢٢-٢٧.
- د. عاطف صدقي، مبادئ المالية العامة، مرجع سابق، ص ٤٢ - ٥٠.
- د. عادل حشيش، اقتصاديات المالية العامة، مرجع سابق، ١٩٨٣، ص ٦١-٦٥.
- د باهر عتلم، المالية العامة ومبادئ الاقتصاد المالي، المطبعة النموذجية ، القاهرة، ص٦٢ - ٦٨.
- د. علي لطفي، اقتصاديات المالية العامة، مكتبة عين شمس، ١٩٨٤، ص ٧ - ١٢.
- د. محمد عبد الله العربي مرجع سابق، ١٩٥٠، ص ٣٨ - ٦٤.
- د. محمد سعيد فرهود، مبادئ المالية العامة، مرجع سابق، ص ٤٧ - ٥٥.
- د. محمد دويدار ، مبادئ المالية العامة، ١٩٦٨، ص ٦٢ - ٧٣.

وسوف نتناول هذه العناصر الثلاثة بالتفصيل على النحو التالي:

أولاً: النفقة العامة مبلغ نقدي :

تقوم الدولة من أجل اشباع الحاجات العامة وتحقيق النفع العام لأفراد المجتمع بانفاق مبالغ نقديه للحصولة على الموارد الانتاجية من سلع وخدمات تحتاجها للقيام بنشاطها - وتقوم الدولة كذلك في كثير من الأحيان بانفاق بعض أموالها دون ان تحصل من وراء هذا الانفاق على سلعة أو خدمة معينة، ومثال ذلك الاعانات النقدية التي تدفعها الدولة إلى بعض الأفراد أو الشركات أو الهيئات. ويتخذ هذا الانفاق في العصر الحديث صورة نقدية.

أما في العصور القديمة كانت الدولة تلجأ كثيراً لاساليب غير نقدية للحصول على ما تحتاجه من سلع وخدمات، عن طريق الاستيلاء أو المصادرة أو الاكراه أو السخرة لتنفيذ الاعمال العامة - كأن تعمد الدولة إلى تسخير الناس والاستيلاء على خدماتهم دون دفع مقابل لهم، او تحصل الدولة على هذه السلع والخدمات مقابل تقديم بعض المزايا العينية كالسكن المجاني أوالاعفاء من الضرائب، أو تقديم مزايا شرفية كمنح الالقاب والاسماء أو الاعفاء من بعض الالتزامات كالجندية، أو عن طريق تعويض اصحاب الأموال والخدمات في صورة تحصيل رسوم أو اجور لحسابهم الخاص ممن يلجأ اليهم طالبا خدماتهم. ولكن التطور الاجتماعي والاقتصادي قلل من استخدام مثل هذه الطرق لتعارضها مع المبادئ الديمقراطية ولما فيها من اعتداء على حريات الافراد وحقوقهم، فلم يعد مسموحاً بالانفاق غير النقدي حالياً إلا في حالات استثنائية إذا تعذر على الدولة تماماً الحصول على احتياجاتها عن طريق الانفاق النقدي كما هو الحال في أوقات الحروب والازمات الحادة، كذلك قل لجوء الدولة إلى منح مزايا عينية لما في ذلك من اخلال بمبدأ المساواة امام الاعباء العامة ولصعوبة مراقبة هذه المزايا بما يضمن حسن استخدامها ومن ثم تحقيق أهدافها.

وقد اجتمعت مجموعة من العوامل عبر التطور الاقتصادي والاجتماعي ادت بالدول إلى التحول من الانفاق العيني إلى الانفاق النقدي، تتمثل هذه العوامل فيما يلي:

١ - الانتقال من الاقتصاد العيني إلى الاقتصاد النقدي - مما اقتضى أن يكون التعامل اساساً بالنقود - فالتعامل النقدي مكن الدول والأفراد من تسهيل عمليات المبادلة وحقق العديد من المزايا.

٢ - تعارض الانفاق العيني بأساليبه المتعددة مع المبادى والأفكار الديمقراطية التي انتشرت في جميع دول العالم- واصبح من غير المقبول أن تلجأ الدولة إلى اكراه الأفراد على تأدية الأعمال عن طريق السخرة أو الاستيلاء لتنافي ذلك مع حرية الأفراد وكرامتهم وحقوقهم.

٣ - تتمكن الدولة من خلال الانفاق النقدي ان تفرض سيطرتها ورقابتها البرلمانية والادارية على حجم الانفاق العام واوجه استخدامه بما يضمن ترشيدها وتحقيق اهداف الدولة - ويصعب أجراء هذه الرقابة إذا كانت النفقة العامة على شكل عيني، حيث تثير النفقة العامة العينية مشكلات كبيرة منها مسألة تقديرها، ومنها التهاون وعدم الدقة من قبل السلطات الحكومية، ومنها اتساع المجال للسلطات الادارية لمحاباة بعض الافراد في هذه النفقة على حساب بعضهم الاخر(١).

٤ - الاخذ بالنفقات العينية يؤدي ايضاً إلى الاخلال بمبدأ المساواة بين الافراد في تحمل الاعباء والتكاليف العامة. ويمكن توضيح ذلك لو أفترضنا ان الدولة قد تمكنت من تحقيق مبدأ المساواة بين الأفراد في دفع الضرائب فإذا قامت الدولة بعد ذلك بتقديم مزايا عينية لبعض الافراد فإن معنى ذلك ان

(١) د. محمد سعيد فرهود، مبادئ المالية العامة، مرجع سابق، ص ٤٩.

عبء الضريبة قد انخفض على هؤلاء الافراد دون الافراد الاخرين وهذا من شأنه أن يؤدي إلى الاخلال بمبدأ المساواة . ولا شك أن الانفاق في صوره النقدية يمكن أن يتلافى مثل هذه الصعوبات.

لكل هذه الاسباب لجأت كافة دول العالم إلى ترك الانفاق العيني والاخذ بالانفاق في صورة نقدية.

ثانيا: النفقة العامة تصدر عن شخص عام :

العنصر الثاني للنفقة العامة هو صدورها عن أحد اشخاص القانون العام، وهذا الوصف يشمل الدولة والهيئات العامة المحلية التابعة لها مثل المحافظات والمدن والقرى والمؤسسات العامة التابعة لها . بينما النفقات التي تصدر عن الافراد أو المشروعات الخاصة فلا تعتبر من قبل النفقات العامة حتى وان كان من أهدافها تحقيق النفع العام.

واتجه كتاب المالية العامة[١] في سبيل التفرقة بين النفقة العامة والنفقة الخاصة إلى التمييز بين فكرتين أساسيتين الأولى فكرة قانونية تستند إلى طبيعة القانونية لمن يقوم بالانفاق وهذا هو المعيار القانوني والثانية فكرة اقتصادية واجتماعية تستند إلى طبيعة الوظيفة التي يصدر عنها الانفاق وهذا هو المعيار الوظيفي.

١ - الفكرة القانونية للنفقات العامة (المعيار القانوني) :

وقد أخذ بهذه الفكرة الماليون التقليديون - لذا يطلق عليها البعض اسم الفكرة التقليدية - ويرى التقليديون أن النفقة العامة تستمد حقها من الطبيعة القانونية للشخص الذي يقوم بالانفاق وعلى ذلك فالطبيعة القانونية للجهة

(١) Duverger Maurice institutions financiéres P.U.F. Paris, 1957, P.P. 44 ` 49.

التي تقوم بالانفاق هي التي تحدد طبيعة النفقة - ويعتبر هذا المعيار نفقات عامة تلك النفقات التي تصدر عن أشخاص القانون العام ، ويشمل هذا الوصف الدولة والهيئات المحلية والمؤسسات العامة وهي ما تعرف في القانون العام بالاشخاص المعنويةالعامة بينما تعتبر نفقات خاصة تلك النفقات التي تصدر عن اشخاص القانون الخاص ويشمل هذا الوصف الشركات والجمعيات والأفراد وهي ما تعرف في الفقه بالاشخاص المعنوية الخاصة.

ويستند هذا المعيار في التفرقة بين النفقات العامة والنفقات الخاصة إلى اختلاف طبيعة نشاط أشخاص القانون العام عن طبيعة اشخاص القانون الخاص، سواء من حيث الهدف أو من حيث الوسائل. فنشاط أشخاص القانون العام يهدف إلى تحقيق المصلحة العامة ويعتمد من أجل تحقيق هذه المصلحة على وسائل تتسم بالسلطة الامرة والطبيعة السيادية أي على القوانين والقرارات الادارية، بينما نشاط اشخاص القانون الخاص يهدف إلى تحقيق المصلحة الخاصة ويعتمد من أجل تحقيق هذه المصلحة على وسائل تتسم بمبدأ المساواة أي على العقود التي تخضع لأحكام القانون الخاص.

وقد ساد هذا المعيار فترة طويلة من الزمن ولم يثير أي صعوبة حتى القرن التاسع عشر - حيث كانت الدولة في تلك الفترة توصف بالدولة الحارسة، ويقتصر دورها على القيام بالوظائف الاساسية وهي وظائف الأمن الداخلي والخارجي والعدالة وبعض المرافق العامة وهي وظائف محدودة تهدف إلى تحقيق المصلحة العامة تستلزم الاعتماد على السلطات الامرة وبالتالي تتنافى في طبيعتها مع قيام النشاط الخاص بها.

وفي اعقاب الحرب العالمية الأولى واجه تطبيق هذا المعيار صعوبات عديدة، نظراً لتطور دور الدولة وتعدد وظائفها، فمع انتقال الدولة من (الدولة الحارسة) إلى (الدولة المتداخلة) ثم إلى (الدولة المنتجة)، لم يعد دور الدولة

مقصوراً على الوظائف التقليدية السابق ذكرها (الامن - الدفاع - القضاء) بل تزايد تدخل دور الدولة ليشمل بعض الوظائف التي يقوم بها الأفراد والشركات والجمعيات أي تلك التي تدخل في نشاط الاشخاص القانونية الخاصة، ومنها النقل والمواصلات والزراعة والتجارة والصناعة والبنوك - وقد زاد حدة هذه الصعوبات بقيام الحرب العالمية الثانية والاخذ بسياسة التأميم مما وسع من دائرة تدخل الدولة وممارستها نشاط شبيهاً بنشاط الأفراد دون ان تستخدم سلطتها الامرة.

ومن ناحية أخرى سمحت كثير من الدول بانشاء مشروعات ذات طبيعة مختلطة تجمع بين خصائص المشروعات العامة والمشروعات الخاصة مثل شركات الاقتصاد المختلط والمشروعات الخاصة ذات النفع العام ومنحت الدولة لبعض هذه المشروعات بعض امتيازات السلطة العامة، الامر الذي ادى إلى انهيار الاساس الذي بنى عليه المعيار القانوني وهو اختلاف طبيعة نشاط الدولة عن نشاط الافراد.

وامام هذه الصعوبات رأى بعض الكتاب ان هناك قصوراً في الفكرة القانونية للنفقات العامة لمجاراة الواقع العلمي والتطور الذي لحق الحياة الاقتصادية والاجتماعية واقترحوا معياراً اخر يدخل في حسابه اتساع نشاط الدولة وهذا المعيار الجديد يقوم على الفكرة الاقتصادية والاجتماعية للنفقات العامة.

٢- الفكرة الاقتصادية والاجتماعية للنفقات العامة (المعيار الوظيفي):

ويرى انصار هذه الفكرة انه من أجل التفرقة بين النفقات العامة والنفقات الخاصة يجب ان نعتمد على طبيعة الوظيفة التي تصدر عنها النفقة، أي أن هذا المعيار يستند إلى اعتبارات اقتصادية واجتماعية، أي يصدر عن تحليل اقتصادي واجتماعي للدولة.

وتبعاً لهذا المعيار فإن نفقات الاشخاص العامة ليست كلها نفقات عامة، بل جزء منها فقط وهي تلك التي تقوم بها الدولة بصفتها صاحبة سيادة (سلطة الامر والنهي) وكذلك تعتبر نفقة عامة تلك النفقات التي تقوم بها الاشخاص الخاصة أو المختلطة التي فوضتها الدولة باستخدام سلطتها الأمرة.

أما النفقات التي تقوم بها الدولة في الظروف نفسها التي يقوم بها الافراد بالانفاق فيها فإنها تعتبر نفقة خاصة مثل نفقات المشروعات التجارية والصناعية التي تملكها الدولة.

ويلاحظ ان المعيار الوظيفي يختلف عن المعيار القانوني في انه يستبعد عن نطاق النفقات العامة تلك النفقات التي تقوم بها الهيئات العامة في مجال نشاط مماثل لنشاط الافراد. كما يدخل في نطاق النفقات العامة نفقات الهيئات الخاصة ذات النفع العام التي تفوضها الدولة بعض السلطات الامرة.

وقد تعرضت هذه الفكرة لانتقادات عديدة أهمها:

١ - إن هذا المعيار الوظيفي يبعد عن نطاق النفقات العامة الجزء الأكبر منها، التي تقوم بها الدولة اشباعاً للحاجات العامة التي استجدت على أثر تطور الدولة من «الدولة الحارسة» إلى «الدولة المتدخلة» ثم إلى«الدولة المنتجة» - ومن ثم يترتب على الاخذ بهذا المعيار عدم امكان قياس مدى مساهمة الدولة والهيئات العامة في الاقتصاد القومي، وعلى وجه الخصوص عدم امكانية معرفة الدور الذي يقوم به القطاع العام في الحياة الاقتصادية والاجتماعية[١].

٢ - يؤدي هذا المعيار إلى اعتبار بعض نفقات الهيئات الخاصة وشركات الاقتصاد المختلط من قبل النفقات العامة لمجرد تمتعها ببعض

---

(١) د. السيد عبد المولى، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٥٢.

امتيازات السلطة العامة، وهو ما يفقد التفرقة بين النفقات العامة والنفقات الخاصة أهم مقوماتها[١].

وقد استقر رأي غالبية كتاب المالية العامة على الاخذ بتعريف واسع للنفقة العامة بحيث يشمل جميع نفقات القطاع العام - وهذا القطاع يشمل :

- الاشخاص المعنوية العامة: الدولة والهيئات المحلية والمؤسسات العامة.

- المؤسسات والشركات الصناعية والتجارية التي تملك الدولة كل رأسمالها.

- شركات الاقتصاد المختلط اذا كانت الدولة - طبقاً للقانون تسيطر عليها وتتحكم في ادارتها [٢].

إلا أننا نتفق مع رأي الدكتور رفعت المحجوب في تعريف النفقة العامة بضرورة الاعتماد على المعيارين السابقين معاً (أي المعيار القانوني والمعيار الوظيفي)، بحيث تعتبر نفقة عامة تلك التي يقوم بها شخص من أشخاص القانون العام في مجال نشاطه العام.

وتختلف الدول من حيث تحديد النفقة العامة وفقا لظروفها الاقتصادية والاجتماعية[٣].

---

(١) د. رفعت المحجوب ، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٣٩.

(٢) د. عاطف صدقي، مبادئ المالية العامة، مرجع سابق ، ص ٥٢.

(٣) بالنظر الى الميزانية المصرية، نلاحظ ان جانب النفقات العامة يتضمن النفقات الواردة في الموازنة العامة للخدمات (مختلف وزارة الدولة وهيئاتها المحلية)، وكذا النفقات الواردة في الموازنة العامة للاعمال (مختلف الهيئات العامة التي تزاول نشاط اقتصادي)، وتتكون هذه الموازنة من جزئين الأول عبارة عن ميزانية تجمع مختلف هذه الجمعيات والمؤسسات والثاني عبارة عن عدة ميزانيات تخص كل منها هيئة او مؤسسة عامة، ومع ملاحظة ان موازنات المؤسسات العامة تشتمل على الاستثمارات التي تقوم بها الشركات التابعة لهذه المؤسسات، وهي الشركات المملوكة لها ملكية كاملة او ملكية جزئية.
ويتضح مما تقدم ان جزءا من النفقات التي تدخل في موازنات المؤسسات العامة، وهو جزء=

ثالثاً : النفقة العامة غرضها تحقيق نفع عام :

العنصر الثالث للنفقة العامة هو أن يقصد بها تحقيق نفع عام، ويقوم هذا العنصر على اعتبارين، الأول أن الدولة يجب أن تحقق أو تهدف إلى تحقيق الصالح العام وليس مصلحة مثل منفعة من الأفراد، والثاني أن النفقة العامة اذا حققت منفعة عامة فإن ذلك يؤدي إلى تحقيق مبدأ المساواة بين المواطنين في تحمل الاعباء العامة.

وفكرة النفع العام في تطور مستمر، كما أنها تختلف من دولة إلى أخرى ومن وقت إلى وقت أخر في نفس الدولة[1]. ففكرة النفع العام تتغير مع تطور

= يقدر على اساس النسبة التي يمثلها رأس المال الخاص في الشركة المختلطة، يعتبر في الحقيقة نفقة خاصة، ومع ذلك يدخل ضمن حساب النفقة العامة.

وبالنظر الى الميزانية الفرنسية نجد انها تعطي النفقات العامة معنى ضيقا، يقتصر على النفقات الواردة في ميزانية الدولة وفي حسابات الخزانة العامة وفي الميزانيات الملحقة، وفي ميزانيات الجمعيات العامة المحلية، ولا شك ان هذا التعريف يستند الى المعيار القانوني.

لمزيد من التفصيل انظر د.رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٢ ٤٠، وكذلك د.زكريا بيومي، الوجيز في المالية العامة، مرجع سابق، ص ٥١.

(١) اختلف كتاب المالية العامة والاقتصاد حول تحديد معيار تحقيق المنفعة العامة ويرجع ذلك الي صعوبة قياس المنفعة العامة، فالمنفعة العامة لا يمكن تقديرها مباشرة ولا يمكن تقويمها بالنقود، وذلك ان قواعد الحساب الاقتصادي الذي يخضع له النشاط العام يختلف عن قواعد الحساب الاقتصادي الذي يخضع النشاط الخاص، فإذا كان النشاط الاقتصادي الخاص يهدف أساسا الى تحقيق اقصى قدر من الربح وهو يتحمل في سبيل ذلك نفقة معينة وكلا الامرين يمكن تقريرهما بطريق مباشر ويمكن حسابهما بالنقود، اما النشاط العام فإنه يهدف اساسا الى تحقيق اقصى قدر من المنفعة الجماعية بأقل نفقة ممكنة. الامر الذي يصعب معه معرفة النفقات الحقيقية للمرافق العامة وهذه الاخيرة وان امكن التغلب عليها، الا انه يكاد يكون من المستحيل ايجاد مصدر لقياس المنفعة العامة (انظر د.سيد عبد المولى، المالية العامة، مرجع سابق، ص٥٣).

وقد ظهرت عدة معايير لقياس المنفعة العامة الا انها تعرضت لانتقادات، واهم هذه المعايير لقياس وتقدير المنفعة العامة هي:

أ . معيار Vito De Marco ويذهب هذا المعيار الى ان اقصى منفعة عادة تتحقق اذا تساوت التضحية الحدية التي يتحملها الافراد في سبيل تمويل النفقة العامة مع المنفعة الجدية الباقية بعد الاقتطاع. وقد تعرض هذا المعيار لانتقادات اهمها اذا صح هذا المعيار بالنسبة =

دور الدولة. ففي ظل «الدولة الحارسة» تأخذ المنفعة العامة مضموناً حقيقاً يتمثل في الاشباع الذي يترتب على القيام بالوظائف التقليدية. ومع تطور دور الدولة وإنتقالها إلى «دولة متداخلة» أو «دولة منتجة» يتسع مضمون المنفعة العامة ليشمل المنفعة التي تتحقق نتيجة الانفاق على الأغراض الاقتصادية والاجتماعية.

وتقرير المنفعة العامة وكذا، الحاجة العامة متروك امره للسلطات السياسية، فالقرار الخاص باعتبار أن هناك نفعاً عاماً يعتبر قرارا سياسياً إلى جانب كونه قراراً مالياً. وهذا التقرير يخضع لرقابة تشريعية وأحياناً لرقابة قضائية وتتمثل الرقابة التشريعية في وضع قيود على حق السلطات التشريعية في اقتراح هذه النفقات حتى لا تسئ استخدام هذا الحق، واشتراط اغلبية خاصة من أجل اعتماد بعض النفقات.

وكذلك تذهب دساتير بعض الدول إلى قصر حق اقتراح النفقات العامة على الحكومة وليس لأعضاء المجالس النيابية، وبهذا يقتصر حق هذه الأخيرة

= لفرد من المجتمع، فإن لا يصح بالنسبة للمجتمع بأكمله وكذلك صعوبة حساب القدر من المنفعة العامة التي يحصل عليها كل فرد من المجتمع.

ب - معيار Somer, Pigeu, Dalton, ويذهب هذا المعيار الى ان اقصى منفعة عامة تتحقق اذا تساوت المنافع الحدية لكافة النفقات العامة في جميع وجوه استخدامها المختلفة، و يمكن قياس ذلك اذا تم توزيع النفقات العامة على الاستخدامات المختلفة بحيث يحقق ذلك اعظم قدر للدخل القومي العيني ومن اجل قياس الزيادة التي تتنتج من الدخل القومي من وراء كل نوع من النفقات العامة فإنه يمكن استخدام مبدأ المضاعف Mutiplicateur، وقد تعرض هذا المعيار لانتقادات اهما ان هناك أنواعا كثيرة من النفقات العامة كنفقات الدفاع والامن والقضاء يصعب معرفة الفئات الاجتماعية التي تستفيد منها، ومن ثم فإنه يصعب تطبيق هذا المعيار، وكذلك فإن مبدأ المضاعف اذا كان يصلح لقياس آثار الانفاق العام على الدخل القومي في اوقات الكساد نظرا لوجود طاقة انتاجية معطلة، فإنه لا يصلح لقياس هذه الآثار في أوقات الرخاء نظرا لوصول الاقتصاد القومي الى حالة التشغيل الكامل، ولأن كل زيادة نقدية في هذه الحالة لن يترتب عليها زيادة حقيقية في الدخل القومي بل تؤدي الى زيادة التضخم. انظر في ذلك:

Brochier (h.) et Tabatoni (P.) "E Conomie financiere", Themis, Paris, 1959, p.p 460 - 464

على مناقشة الاعتمادات المطلوبة والموافقة عليها أو رفضها، ولكن لا يكون لها أن تعدل فيها، فلا يكون للسلطة التشريعية إلا أن توافق على الموازنة ككل أو أن ترفضها ككل لأن الموازنة هي أداة السلطة التنفيذية في تحقيق سياستها وهذه السياسة لا تتجزء ، ويلاحظ أن هذا المبدأ معمول به في دول كثيرة ومنها مصر[١].

وتأخذ بعض الدول بأنواع أخرى من الرقابة. وهي الرقابة القضائية وتتمثل في أن المحاكم منحت حق رقابة دستورية قانون الموازنة (الولايات المتحدة الامريكية) أو حقها في رقابة حسابات الحكومة (فرنسا)[٢].

وينص الدستور الكويتي الصادر عام ١٩٦٢، في المادة (١٤٠) على أن (تعد الدولة مشروع الميزانية السنوية الشاملة لايرادات الدولة ومصروفاتها وتقدمه الى مجلس الامة قبل انتهاء السنة المالية بشهرين على الاقل، لفحصها واقرارها)[٣].

---

(١) د. باهر عتلم، المالية العامة ومبادئ الاقتصاد المالي، مرجع سابق، ص ٦٧ - ٦٨.

(٢) د. السيد عبد المولى، المبادئ المالية العامة، مرجع سابق، ص ٥٤.

(٣) انظر الدستور الكويتي والمذكرة التفسيرية له الصادرة عن إدارة الفتوى والتشريع، ١٩٩٨، ص٤٣.

الفصل الثاني

تقسيمات النفقات العامة(١)

يقصد بتقسيم النفقات العامة هو وضعها في فصائل أو أقسام، كل قسم منها متشابهة في مشتملاته أو في طابع مشترك فيه، وضعا لا يقصد به بلوغ هدف معين بل مجرد تمييزها تميزً واضحاً بعضها عن بعض وما قد يصحب هذا التمييز الواضح من أثار.

وقد ظهر أهمية هذا التقسيم مع تطور وظيفة الدولة من دولة حارسة إلى دولة متداخلة إلى دولة منتجة، حيث زادت حجم النفقات العامة نتيجة تعدد اوجه نشاطها وتزايد مظاهر تدخلها في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، واصبح من الضروري تقسيم هذه النفقات حتى يسهل تقديرها - كما أن الأنواع المتعددة من النفقات العامة تختلف فيما بينها أختلافاً بيناً، سواء من ناحية مضمونها أو من ناحية أثارها الاقتصادية ونتائجها المالية، ولذلك فإن فقهاء علم المالية العامة قاموا بتقسيم النفقات العامة إلى أقسام مختلفة تضم كل منها النفقات التي تتصف أو تتميز بميزات مشتركة.

ووفقا لذلك هناك التقسيم العلمي للنفقة العامة والتقسيم الوضعي ولذلك سوف نتناول هذا الفصل في مبحثين على النحو التالي:

المبحث الأول: التقسيمات العلمية للنفقات العامة.

المبحث الثاني: التقسيمات الوضعية للنفقات العامة.

---

(١) د. أحمد جامع، علم المالية العامة الجزء الأول «فن المالية العامة» مرجع سابق، ص ٤٦، وما بعدها.

وايضاً.

- د. السيد عبد المولى «المالية العامة» مرجع سابق، ص٦٤ وما بعدها.
- د. محمد دويدار، مبادئ المالية العامة، مرجع سابق، ص٦٠، وما بعدها

- Duverger (M.) "Les finance Publiques:, Op. Cit, p.p. 17-20.

- Hicrs (U.P.) "public finance", Cambrudge Unviersity press, 1968, p.p 22 - 26.

المبحث الأول

التقسيمات العلمية للنفقات العامة

تعرف التقسيمات العلمية بالتقسيمات الاقتصادية، ونظراً لاخلاف النفقات العامة من حيث اثارها في تنظيم المجتمع وفي الحياة الاقتصادية ومن حيث الطبيعة الاقتصادية، فإنه يمكن تقسيم النفقات العامة تبعاً لذلك إلى أربعة تقسيمات على النحو التالي.

أولاً: تقسيم النفقات العامة تبعاً لأغراضها، تبعاً لاثارها الاقتصادية.

ثانياً: تقسيم النفقات العامة تبعاً لاثارها المباشرة في الانتاج القومي (نفقات حقيقية ونفقات تحويلية)[1].

ثالثاً: تقسيم النفقات العامة تبعاً لنطاق سريانها (نفقات مركزية ونفقات محلية).

رابعاً: تقسيم النفقات العامة تبعاً لامكان تغطيتها بالقروض وبالاصدار الجديد (نفقات عادية ، نفقات غير عادية).

وسوف نعرض لهذا التقسيمات الواحدة تلو الاخرى بهدف التعرف عليها وادراك مدى أهميتها في الاستناد عليها في وضع التقسيمات الوضعية.

أولاً: تقسيم النفقات العامة تبعاً لاغراضها:

(١) من الأهمية بمكان أن يجري تقسيم النفقات العامة تبعا لطبيعتها الاقتصادية على أساس آثارها المباشرة وحدها، مع استبعاد الآثار غير المباشرة، ذلك ان ادخال الآثار غير المباشرة في الحساب يفسد التقسيم، لأنه يجعل كل النفقات منتجة ومستهلكة، ويجعلها كلها، ايا كان غرضها تؤثر في الأوضاع الاقتصادية والمالية والسياسية والاجتماعية.
لمزيد من التفصيل انظر :
د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص٩٠ ، ٩١.

تقسم النفقات العامة تبعاً لاغراضها إلى عدة تقسيمات، ويلاحظ أنه يمكن التوسع في هذه الاغراض فيشمل انواعا متعددة، ويمكن ان نجمل هذه الاغراض فيقتصر تقسيم النفقات العامة إلى أنواع محدودة.

ويتوقف الاختيار بين الاسلوب الأول والثاني على الهدف من الدراسة والهدف من التقسيم.

وإذا اردنا اجمال الأغراض فاننا نقسم النفقات العامة إلى نوعين، وهما النفقات المدنية والنفقات الحربية، أو إلى ثلاثة وهي نفقات الدفاع والأمن والعدالة والتنظيم السياسي، نفقات الخدمات الاجتماعية، نفقات استثمارية. واذا اردنا أن نفصل الاغراض بصورة اوسع مما سبق، فتقسم النفقات العامة إلى نفقات الدفاع والامن والعدالة، نفقات تنظيمية، نفقات مالية (الدين العام)، نفقات اجتماعية، نفقات استثمارية.(١)

- ويلاحظ انه كلما اجملنا الاغراض وقل عدد التقسيمات، كلما قلت درجة التجانس والتشابه داخل كل قسم، والعكس صحيح.

وقد جرت الكتابات المالية والاقتصادية على تقسيم النفقات العامة تبعاً لاغراضها إلى ثلاثة انواع هي النفقات الادارية - النفقات الاجتماعية - النفقات الاقتصادية.

١- النفقات الادارية:

ويقصد بالنفقات الادارية تلك النفقات التي تخصص لسير المرافق العامة بالدولة، وهي تعد ضرورية لاستكمال الشكل الاساسي للدولة. وتتضمن هذه النفقات على نفقات الدفاع والأمن وأجهزة الدولة السيادية كالادارة المالية

(١) د.رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٩٢.
انظر أيضا :

J. M. Buchanan "The public finance, Op. Cit, P. 209.

والسلك السياسي والدبلوماسي، والعدالة.

وتحتل نفقات الدفاع الوطني نسبة هامة من مجموع الانفاق العام في كافة دول العالم سواء المتقدم منها أو النامي.(١)

٢- النفقات الاجتماعية:

ويقصد بالنفقات الاجتماعية تلك النفقات التي تخصص لتحقيق أغراض اجتماعية للافراد، وهي تعد ضرورية لبناء الانسان الذي يمثل أهم عناصر وجود الدولة. وتتضمن هذه النفقات على نفقات التعليم والصحة والضمان الاجتماعي والاسكان، والاعانات الاجتماعية بأنواعها، سواء للعاطلين أو العاجزين أو الفقراء.

وتحتل نفقات التعليم والثقافة نسبة هامة من مجموع الانفاق العام في كافة دول العالم، نظراً لانها تعد بحق أهم محاور الاستثمار طويل الاجل، وتنعكس اثرها بالضرورة على كافة قطاعات الدولة، مما يؤدي إلى الاسراع بمعدلات التنمية في الدولة النامية، وزيادة تقدم الدول الصناعية الكبرى.

٣- النفقات الاقتصادية:

يقصد بالنفقات الاقتصادية تلك النفقات التي تخصص لتحقيق اغراض اقتصادية، وهي تعد ضرورية لبناء الهيكل الاقتصادي في كافة الدول بصرف النظر عن النظام الذي تتبعه أي سواء نظام رأسمالي أو اشتراكي، وتتضمن هذه النفقات على نفقات انشاء وادرارة المشروعات العامة الاقتصادية مثل

---

(١) تشير الإحصاءات المختلفة إلى أن نفقات الدفاع الوطني قد بلغت قرابة ١٥٪ من حجم الانفاق العام للدول المختلفة، ويرجع ذلك إلى الصراعات السياسية والاقتصادية بين كافة الدول. انظر في ذلك :

D. Herouritr, developement accéler´et structure des depenses gouvernementales in "finances publiques et developement economiques O. C. D. E. paris, 1965, p. 80.

النقل والمواصلات السلكية واللاسلكية والكهرباء والمياه والري والصرف، واقامة المشـروعـات الـزراعيـة والصناعـيـة، والاعـانات التي تقـدمـهـا الـدولة لبـعض المشروعات الاقتصادية لاستمرار ادائها لنشاطها.

وتحتل النفقات الاقتصادية نسبة هامة من مجموع الانفاق العام لكافة الدول بصفة عامة والدول النامية بصفة خاصة، حيث تضطلع هذه الدول بمهام عديدة أهمها تكوين الهياكل الاقتصادية في الدولة، وتوفير الخدمات الاساسية في كـافـة المجـالات، الميـاه والطاقـة، والصـرف ووسـائل النقل، وهذا النوع من المشروعات لا يرغب القطاع الخاص في الخوض فيه أما لأنها لا تعطي عائداً مـبـاشـراً، وانما تعطي عـائداً على المدى الطويل وأمـا لارتفـاع تكلفـة هذه المشروعات ولا يقوى القطاع الخاص على القيام بها.(١)

كما أن الدول الاشتراكية تخصص مبالغ كبيرة للنفقات الاقتصادية نظراً لانه يقع على عاتقها مهام عديدة أهمها عمليات الانتاج والتسويق والتوزيع وتحقيق التضامن الاجتماعي بين أفراد المجتمع.

ثانياً : تقسيم النفقات العامة تبعاً لاثارها المباشرة في الانتاج القومي (نفقات حقيقية ونفقات تحويلية)

تنقسم النفقات العامة تبعاً لاثارها المباشرة في الانتاج القومي إلى نفقات حقيقية ونفقات تحويلية(٢)

وتعرف النفقات الحقيقية في الادب المالي بأنها تلك التي تؤدي بصورة

---

(١) د. السيد عبد المولى، المالية العامة دراسة للاقتصاد العام، دار الفكر العربي، القاهرة، ١٩٧٧م، ص ٦٢.

(٢) كان أول من اقترح هذا التقسيم العالم الاقتصادي الانجليزي بيجو.
انظر :

A.C. pigou, A Study of public finance "London" Macmillam, 1956.

مباشرة إلى زيادة الانتاج القومي، ولذا يطلق عليها البعض أنها نفقة منتجة.

بينما تعرف النفقات التحويلية بأنها تلك التي لا تؤدي بصورة مباشرة إلى زيادة الانتاج القومي، ويقتصر دورها على إعادة توزيع الدخل القومي، حيث تؤدي هذه النفقة إلى نقل القوة الشرائية من فئة إلى فئة أخرى من أفراد المجتمع، ولذلك تتم هذه النفقة دون مقابل وقد درجت كتابات المالية العامة إلى الاعتماد على معايير ثلاثة للتفرقة بين النفقات الحقيقية والنفقات التحويلية وهي:

١- معيار المقابل المباشر.

٢- معيار الزيادة المباشرة في الناتج القومي.

٣- معيار القائم باستهلاك الموارد العينية وعوامل الانتاج.

وسوف نقوم بالتعرف علي هذه المعايير الثلاثة:

١- معيار المقابل المباشر:

يستند هذا المعيار في التفرقة بين النفقات الحقيقية والنفقات التحويلية على عنصر المقابل، فتعتبر النفقة حقيقية اذا تمت بمقابل، أي حصول الدولة في مقابلها على سلع مادية أو خدمات. ومثالها النفقات التي تدفعها الدولة لشراء سلع أو عوامل انتاج أو حصولها على خدمات كالتعليم، والصحة، والقضاء والدفاع والبريد، وقد أطلق لوقنبرجيه على هذه النفقات اسم النفقات المنتجة نظراً لما تنتجه من سلع وخدمات لاغنى عنها لأفراد المجتمع.

وتعتير النفقة تحويلية إذا تمت بدون مقابل، أي دون ان تحصل الدولة في مقابلها على سلع أو خدمات، ويقتصر دورها على نقل القوة الشرائية من فئة إلى فئة أخرى، ومثالها النفقات التي تخصصها الدولة للاعانات والمساعدات الاجتماعية والمرضى والشيخوخة والعجزة والبطالة، وما تدفعه من

معاشات للمحاربين القدماء وغيرهم وكذلك الاعانات الاقتصادية التي تقدمها لبعض المشروعات، بغرض تخفيض ثمن بيعها للمستهلك، وفوائد الدين العام[1].

ووفقاً لهذا المعيار، يتم تحديد نوع النفقة من خلال التفرقة بين واقعة الانفاق، فإذا كان الانفاق يترتب عليه الحصول على أموال مادية أو خدمة (مقابل) اعتبرت نفقة حقيقية، واذا كان الانفاق لا يترتب عليه الحصول على أموال مادية أو خدمة (مقابل) اعتبرت نفقة تحويلية[2].

٢- معيار الزيادة المباشرة في الناتج القومي :

يستند هذا المعيار في التفرقة بين النفقات الحقيقية والنفقات التحويلية على أساس ما إذا كانت النفقة تحقق زيادة مباشرة في الناتج القومي أم لا.

فالنفقة تكون حقيقية إذا كانت تؤدى مباشرة إلى زيادة الناتج القومي، أما النفقة التحويلية فإنها لا تفعل إلا آن تحول القوى الشرائية فيما بين الافراد، أي تعيد توزيع الدخل القومي، دون أن تضيف إليه شيئاً.

فالنفقات التحويلية ترد على دخول موجودة من قبل، وتمثل مقابل انتاج تم في فترة سابقة ولا تؤدي إلى خلق انتاج جديد.[3]

ووفقاً لهذا المعيار تعتبر النفقة حقيقية عندما توجه الدولة نفقاتها نحو الحصول على موارد اقتصادية تمكنها من انتاج سلع وخدمات تكفل اشباع الحاجات العامة لأفراد المجتمع، وفي هذه الحالة تكون النفقة قد حققت زيادة مباشرة في الناتج القومي. أما النفقة التحويلية فلا تؤدي إلى استخدام مباشر

(١) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ٩٣، ٩٤.

(٢) Duvercer (M.) "Institutions financieres", P.U.F., Paris, 1957, P. 52.

(٣) د. عاطف صدقي، مبادئ المالية العامة ، مرجع سابق، ص ٤١.

لموارد الدولة، وبالتالي لا تؤدي إلى زيادة مباشرة في الناتج القومي.

ابدى أحد كتاب المالية العامة وهو العالم بيجو رأياً حول تصنيف النفقة العامة ومدى اعتبارها نفقة حقيقية أو تحويلية وذلك عندما تقوم الدولة بشراء سلع وخدمات سبق انتاجها بمعرفة الأفراد، ويرى بيجو أن لا صعوبة في الأمر عندما يتعلق الانفاق بشراء خدمات عوامل الانتاج وهي (العمل ورأس المال والأرض) فشراء هذه الخدمات هو الذي يؤدي إلى خلقها. ولكن الصعوبة تظهر عندما يتعلق الانفاق بشراء سلع سبق لهذه العوامل انتاجها، ذلك أن مثل هذه السلع تمثل في لحظة شرائها جزءاً من ملكية الجماعة وقد يحدث الا يلجأ أصحاب المشروعات والمنتجون إلى إنتاج سلع بدلاً منها. في هذه الحالة الاخيرة يرى بيجو أن هذه النفقة لا تؤدى إلى أي انتاج جديد أو زيادة مباشرة في الناتج القومي، وذلك لأنها لم تخصص لشراء خدمات منتجة جارية.

وبعد هذا العرض يستدرك بيجو ويقرر أن هذه الصعوبة ليست ذات أهمية كبيرة، وذلك لأن شراء الحكومة للسلع المادية يؤدى بصفة عامة إلى زيادة مشتريات خدمات الموارد المنتجة المستخدمة في انتاج هذه السلع بنفس القدر، وعلى هذا يعتبر الانفاق على شراء السلع المادية من قبل النفقات الحقيقية.

والواقع أننا لسنا في حاجة إلى مثل هذا التحليل الاخير لاعتبار النفقات المخصصة لشراء السلع التي سبق انتاجها من قبل النفقات الحقيقية، وقد برهن على ذلك الدكتور رفعت المحجوب، بأن قرر ان الطلب في صورته المتوقعة أي الطلب الفعلي، هو الذي يحرك الانتاج ويحدده، فالمنتجون يتوقعون الطلب الفعلي بشقيه الخاص والعام، ويحددون انتاجهم في ضوء توقعهم للنفقات الخاصة والنفقات العامة، ومن ثم فالنفقات التي تخصص لشراء السلع لا تختلف، من ناحية أنها تؤدي إلى خلق انتاج جديد، عن النفقات التي تخصص

لشراء خدمات عوامل الانتاج ، ومن ثم يجب أن تعتبر جميعاً من قبل النفقات الحقيقية لانها تؤدي في حقيقتها إلى خلق انتاج جديد[1].

٣ - معيار القائم باستهلاك الموارد العينية وعوامل الانتاج :

يستند هذا المعيار في التفرقة بين النفقات الحقيقية والنفقات التحويلية على أساس من الذي يقوم باستهلاك الموارد العينية وعوامل الانتاج. وما إذا كانت الدولة أم الأفراد. فتعتبرا النفقة حقيقية إذا كانت الدولة هي التي تقوم بالاستهلاك المباشر للموارد الاقتصادية للمجتمع، وتعتبر النفقة تحويلية إذا كان الافراد هم الذين يقومون بالاستهلاك المباشر لهذه الموارد.

ووفقاً لهذا المعيار، إذا كانت الدولة هي التي تستخدم القوة الشرائية للنقود في سبيل الحصول على السلع والخدمات، فتكون النفقات حقيقية، ومثال ذلك استخدام الدولة لخدمات موظفيها وعمالها التي قامت بدفع مرتباتهم. أما إذا كان الأفراد هم الذين يقومون باستخدام القوة الشرائية للنقود موضوع النفقة العامة في سبيل الحصول على السلع والخدمات، فتكون النفقات تحويلية، ومثال ذلك الاعانات الاجتماعية التي تدفعها الدولة للأفراد في حالات المرض والعجز والشيخوخة والبطالة.

وهي عبارة عن نفقات تدفعها الدولة وتؤدي إلى تحويل جزء من القوة الشرائية من فئة إلى أخرى من خلال فرض ضرائب على البعض وتقديم اعانات للبعض الاخر.

---

(١) لمزيد من التفصيل انظر :
د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٩٥ . ٧٦.
وأيضا د. رفعت المحجوب، الطلب الفعلي ، مع دراسة خاصة بالبلاد الآخذة في النمو، دار النهضة العربية، الطبعة الثالثة، القاهرة، ١٩٨٠، ص ١٠.

باستقراء هذه المعايير الثلاثة يتبين لنا أن هناك تداخل بين هذه المعايير، إلا أن المعيارين الثاني والثالث يبدو متطابقين، نظرا لأن النفقة الحقيقية التي تؤدى إلى خلق انتاج جديد، وتستلزم بالضرورة أن تقوم الدولة باستهلاك بعض الموارد الاقتصادية العينية أو بعض عناصر الانتاج. إلا أن هذين المعيارين لا يتطابقان مع المعيار الاول، نظراً لأن النفقة يمكن أن تكون بمقابل ولكنها لا تؤدي بالضرورة إلى زيادة في الانتاج القومي ولا إلى إستهلاك الدولة للموارد الاقتصادية للمجتمع. ونوضح مثال على ذلك تلك النفقات التي تنفقها الدولة على شراء أوراق مالية (اسهم وسندات)، ووفقاً للمعيار الأول تعتبر هذه النفقة حقيقية لأنها تمت بمقابل، وهو حصول الدولة على الأوراق المالية ، ووفقاً للمعيار الثاني والثالث تعتبر نفقة تحويلية لأنها لم تؤدي إلى زيادة الانتاج القومي (المعيار الثاني) او استهلاك الدولة لبعض الموارد العينية (المعيار الثالث).[1]

وقد ثار جدل حول بعض النفقات ومدى اعتبارها نفقات حقيقية أم نفقات تحويلية، ومن هذه النفقات المعاشات، فوائد الدين العام، تعويضات الحروب، وسوف نقوم بدراسة هذه النفقات والتعرف عليها حتى يمكن تصنيفها وتحديد، ما اذا كانت نفقات حقيقية أم نفقات تحويلية.

١- المعاشات:

يقصد بالمعاشات في هذا الصدد، المبالغ المالية التي تمنحها الدولة لموظفيها وعمالها بصفة دورية عند انتهاء مدة خدمتهم بسبب بلوغهم السن القانونية للتقاعد، أو تلك التي تدفع لزوجاتهم وأولادهم أو لغيرهم ممن يؤول إليهم الحق في المعاش بعد وفاتهم، وقد ثار خلاف حول طبيعة هذه النفقة وما إذا كانت حقيقية أم تحويلية، ذهب البعض إلى اعتبار المعاشات من قبل

---

(١) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٠٦.

النفقات التحويلية نظراً لأنها تتم بلا مقابل ولا تؤدي مباشرة إلى زيادة الناتج القومي.

وذهبت فئة من انصار هذا الرأي إلى تبرير ذلك بأن معاشات الموظفين تتشابة بمعاشات وتعويضات المحاربين، وقد تعرض هذا الرأي لانتقاد نظراً لوجود اختلاف واضح بين معاشات الموظفين والعمال من ناحية ومعاشات المحاربين وشهداء الحرب من ناحية اخرى، فالهدف من منح المعاشات للفئات الاخيرة ليس التعويض عن خدمة أو عمل اداه شخص للدولة، ولكن الهدف منها هو إظهار تضامن الأمة ازاء من حاربوا من أجلها، ومن ثم تعتبر معاشات وتعويضات المحاربين من قبل النفقات التحويلية. أما بالنسبة للمعاشات التي تمنح للموظفين والعمال فيمكن النظر إليها على انها جزء من المرتب أو الاجر إجل دفعه (عن طريق اقتطاع جزء من الاجر أثناء اداء الخدمة الحقيقية)، وبذلك تعتبر المعاش نفقة حقيقية[١].

ويذهب الرأي الراجح ونحن نتفق معه إلى أن المعاشات تعتبر نفقة حقيقية باعتبار ان المعاشات ما هي إلا دخول مؤجلة، فالمرتب الذي يحصل عليه الموظف خلال فترة عمله لا يقابل إلا جزءاً من الخدمة التي قدمها للدولة، أما الجزء الاخر فإنه يحصل عليه بعد انتهاء خدمته[٢].

٢- فوائد الدين العام:

يقصد بفوائد الدين العام، تلك المبالغ النقدية التي تدفعها الدولة مقابل حصولها على قروض مالية، سواء لاستخدامها في تغطية نفقات استهلاكية أم لتغطية نفقات استثمارية، وقد ثار خلاف حول طبيعة هذه النفقة وما إذا كانت حقيقية أم تحويلية.

---

(١) د. زكريا محمد بيومي، مبادئ المالية العامة، مرجع سابق، ص ٩٧.

(٢) د. علي لطفي، اقتصاديات المالية العامة، مكتبة عين شمس، القاهرة، ١٩٨٤، ص١٨.

ذهب البعض[1] لتحديد طبيعة فوائد الدين العام إلى ضرورة التفرقة بين نوعين من فوائد الدين العام.

أ- الفوائد التي تدفعها الدولة بمناسبة حصولها على قروض تم استخدامها في تمويل استثمار منتج كانشاء طريق أو مشروع لتوليد الكهرباء أو مشروع لانتاج سلعة أو خدمة، وفي هذه الحالة تعتبر الفائدة من قبيل النفقات الحقيقية لأنها تدفع مقابل الحصول على أموال وخدمات.

ب- الفوائد التي تدفعها الدولة بمناسبة حصولها على قروض تم استخدامها في تغطية نفقات استهلاكية كتمويل حرب ادت إلى دمار، وفي هذه الحالة تعتبر الفائدة من قبيل النفقات التحويلية لأنها تدفع دون الحصول على مقابل.

وترجع هذه التفرقة في رأي التقليديون إلى ضرورة ضغط النفقات الاستهلاكية للدولة على أن تغطي من الايرادات العادية للدولة، أي من الرسوم والضرائب وليس من القروض، وان المبرر الوحيد للجوء إلى القروض هو توجيهها توجيها نحو الانفاق الاستثماري التي يمكن ان يكون لها تأثير مباشر على حجم الانتاج القومي، أي يمكن أن تحقق عائد يوجه جزء منه لتغطية فوائد هذا القرض.

وجاء الفكر المالي الحديث مقرراً عدم التفرقة بين القروض بصرف النظر عن مجال استخدامها، أي سواء استخدمت في تغطية نفقات استهلاكية أم في نفقات استثمارية. ، وإذا كانوا قد إتفقوا في ذلك، فإنهم أختلفوا في تحديد طبيعة هذه الفوائد، فذهب فريق منهم إلى أن فوائد الدين العام تعتبر من قبل النفقات الحقيقية مبرراً ذلك بأن الانفاق العام بشقيه (استهلاكي أو

(١) أصحاب هذا الرأي هم أنصار النظرية التقليدية انظر في ذلك :

Laufenburger - Theorie economique et psychologique des finance publiques, Op. Cit, P. 55.

استثماري) سوف يؤدي بالضرورة إلى زيادة الناتج القومي من خلال زيادة الطلب الفعلي. وذهب فريق اخر إلى أن فوائد الدين العام تعتبر من قبل النفقات التحويلية مبرراً ذلك بأن تقسيمات النفقات العامة تستبعد الاثار غير المباشرة، والقول بأنها نفقات حقيقية يعني الاخذ بالاثار غير المباشرة للنفقات العامة.

ويذهب الرأي الراجح [1] ونحن نتفق معه إلى أن فوائد الدين العام تعتبر من قبل النفقات التحويلية، نظراً لتعاظم حجم الدين العام ومن ثم تضخم نفقات خدمته وما لها من تأثير كبير على اعادة توزيع الدخل القومي بالاضافة إلى فوائد الدين العام تعتبر نفقات تحويلية في معظم نظم المحاسبة القومية.

٣- تعويضات الحروب:

يقصد بتعويضات الحروب، تلك المبالغ النقدية التي تدفعها الدولة لمنكوبي الحروب لتعويضهم عما يكون قد لحق بهم أو بأموالهم من أضرار، ويتفق كتاب المالية العامة على اعتبار هذا النوع من التعويضات من قبيل النفقات التحويلية حيث انها تتم بلا مقابل، كما أن دفع التعويض يستند إلى مبدأ التضامن الاجتماعي.

وهناك نوع أخر من التعويضات تدفعها الدولة لبعض أفراد المجتمع عن اضرار اصابتهم بسبب اعمال قامت بها، مثل اقامة انشأت مؤقتة في أراضيهم، أو الاستيلاء على جزء من ممتلكاتهم لاستخدامها في المجهود الحربي.

---

(١) انظر في ذلك :
د. زكريا محمد بيومي، مبادئ المالية العامة، مرجع سابق، ص ٩٩.
د. علي لطفي، اقتصاديات المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٩.
د. عزت عبد الحميد البرعي، محاضرات في مبادئ الاقتصاد المالي، الولاء للطبع والنشر، القاهرة، ١٩٩٤م، ص ٧٣.
أيضا :
BROCHIER (H.)et Tabatoni (P) "Economie financiére" Themis, Paris, 1959, P.P. 8.9.

ويتفق كتاب المالية العامة على اعتبر هذا النوع من التعويضات من قبل النفقات الحقيقية حيث أنها تتم بمقابل، كما أن الدولة تقوم، باستهلاك الموارد العينية، ويحقق هذا الانفاق زيادة مباشرة في الانتاج القومي.

انواع النفقات التحويلية:

هناك انواع متعددة للنفقات التحويلية، وهذا التعدد يأتي نتيجة تعدد الزوايا التي ينظر منها اليها ، وبصفة عامة تنقسم النفقات التحويلية إلى ثلاثة أنواع وهي النفقات التحويلية الاجتماعية والنفقات التحويلية الاقتصادية والنفقات التحويلية المالية، وسوف نتعرف على هذه الانواع الثلاث:

١- النفقات التحويلية الاجتماعية:

وهي تلك النفقات التي تخصصها الدولة لتحقيق اغراض اجتماعية فالدولة هي المسئولة عن تحقيق التوازن الاجتماعي بين فئات أفراد المجتمع وكل من النظم الرأسمالية والنظم الاشتراكية تمر بتقلبات اقتصادية ينتج عنها عدم توازن، و يتطلب تدخل الدولة لاعادة التوازن الاجتماعي بين الأفراد، من خلال النفقات العامة، ومن امثلة النفقات التحويلية التي تستخدمها الدولة لتحقيق اغراض اجتماعية، النفقات التي تمنح لمقابلة المرض أو العجز، أو الشيخوخة والبطالة، وهذه النفقات تعد نتيجة حتمية لتطبيق نظم التأمينات الاجتماعية سواء في الدول التي تأخذ بالنظام الرأسمالي أو الاشتراكي.

٢- النفقات التحويلية الاقتصادية:

وهي تلك النفقات التي تخصصها الدولة لتحقيق اغراض اقتصادية فالدولة هي المسئولة عن رسم السياسات الاقتصادية سواء أخذت بالنظام الرأسمالي أو الاشتراكي، وتأخذ النفقات التحويلية الاقتصادية صورة اعانات تقدمها الدولة لبعض المشروعات، أو لبعض فروع الانتاج بغرض خفض أثمانها

حتى تتلائم مع مستوى معيشة افراد المجتمع أو تشجيعها على الاستمرار في ممارسة نشاطها.

وهناك انواع مختلفة من الاعانات الاقتصادية، منها اعانات الاستغلال، واعانات تحقيق التوازن، واعانات الانشاء، واعانات التجارة الخارجية.[1]

إعانات الاستغلال:

يقصد باعانات الاستغلال تلك المبالغ النقدية التي تقدمها الدولة لبعض المشروعات أو فروع الانتاج بهدف خفض اثمان السلع التي تطرحها في الاسواق، أو تثبيت هذه الاثمان وتحقيق استقرارها. و تعد هذه الاعانات من قبيل الاعانات غير المباشرة للمستهلكين لهذه السلعة.

وقد تمنح هذه الاعانات لبعض المنتجين في حالة انخفاض ثمن السلعة في السوق عن ثمن التكلفة أو ثمن معين يسمى Prix de reference) بهدف المحافظة على مستوى معين من الدخل. ومثال ذلك الاعانات التي قدمتها الحكومة الفرنسية أثناء الحرب العالمية الثانية لمنتجي بعض السلع الضرورية كالسكر واللحم واللبن والخبز، وكذلك الاعانات التي قدمتها انجلترا لاغلب المواد الغذائية حتى عام ١٩٥٣، والاعانات التي تعطى لمنتجي السلع الزراعية في غالبية الدول الاوروبية.

وقد تمنح هذه الاعانات لبعض الصناعات المحلية لتمكنها من مواجهةعمليات الاغراق[2] التي تتعرض لها داخل السوق المحلية، وتهدف

---

(١) د. السيد عبد المولى، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٧٦.
وأيضا د. زكريا محمد بيومي، مبادئ المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٠١.
د. محمد دويدار، مبادئ المالية العامة، مرجع سابق، ص ٧٠.

(٢) يقصد بالاغراق بيع السلع الأجنبية داخل الأسواق المحلية بسعر يقل عن سعر تكلفة إنتاجها، او سعر اقل من سعر بيعها في دولة المنشأ، وهذه السياسة تعد غير مشروعة وفقا لاحكام منظمة التجارة العالمية، ويسمح للدولة التي تتعرض لمثل هذا العمل ان تحمي نفسها بتقديم=

الاعانة في هذه الحالة إلى تخفيض ثمن السلعة المحلية حتى تستطيع ان تواجهة منافسة مثيلتها الاجنبية.

اعانات تحقيق التوازن:

يقصد باعانات تحقيق التوازن تلك المبالغ النقدية التي تخصصها الدولة لتغطية بعض أو كل العجز الذي تتعرض له بعض المشروعات ذات المنفعة العامة، وذلك بهدف ضمان استمرار هذه المشروعات في ممارسة نشاطها، ومثال ذلك الاعانات التي تمنح لشركات الملاحة البحرية أو الجوية أو السكك الحديدية كما هو الحال في الكويت ومصر.

وقد تمنح هذه الاعانات إلى بعض المشروعات لتمكينها من الانتقال من منطقة أو صناعة تعمل فيها بخسارة إلى منطقة او صناعة اخرى تستطيع ان تحقق فيها ارباحاً. ومثال ذلك الاعانات التي منحت لشركات الفحم في الدول الاوروبية وبصفة خاصة انجلترا وفرنسا، للتحول إلى نشاط اقتصادي اخر (انجلترا)، والانتقال من وسط فرنسا إلى منطقة اللورين (فرنسا) ومن الطريف ان الولايات المتحدة الامريكية - رغبة منها في وقف حركة الافراط في انتاج بعض الأصناف - قررت في عام ١٩٤٣ مكافأة انتاج عن (عدم انتاج) وعلى الاخص في تربية الخنازير.

اعانات الانشاء:

يقصد باعانات الانشاء تلك المبالغ النقدية التي تمنحها الدولة لبعض المشروعات حتى تتمكن من تغطية نفقات انشائها، أو لاقامة اصول ثابتة للتوسع

= اعانة لصناعتها المحلية المماثلة أو فرض ضريبة على السلع الاجنبية التي استخدمت لاغراق السوق المحلي.
انظر في ذلك :
د. خالد سعد زغلول، الجات والطريق إلى منظمة التجارة العالمية واثرها على اقتصادات الدول العربية، مجلة حقوق الكويت، يونيو ١٩٩٦، ص ١٥٩.

في الانتاج أو تعويض ما دمر من وسائل انتاج في احد فروع النشاط الانتاجي.

وهناك أكثر من طريقة لتقديم هذا النوع من الاعانات، فقد تقدم الاعانات بطريق مباشر مثل تقديم رأس مال مجاني للمشروع، أو اقراض رأس مال بسعر فائدة منخفض أو بشروط دفع ميسرة وفي مصر يأخذ هذا النوع الصورة الغالبة لانشاء المشروعات العامة. وقد تقدم الاعانات بطريق غير مباشر مثل ضمان الدولة دفع الفائدة وسداد رأس المال المكتتب به، وحتى إذا لم يحصل ما يدعو إلى تنفيذ الضمان - وهو الغالب - فإن ضمانة الدولة كافية لتوفير رؤس الأموال إلى هذه المشروعات.

وقد اتبعت البرازيل هذه الطريقة لتشجيع توظيف رؤوس الأموال في زراعة البن والقطن، وكما اتبع هذه الطريقة الولايات المتحدة الامريكية وكندا واليابان والمانيا وايطاليا - في مجالات مختلفة بغرض تحقيق أهدافها الاقتصادية.(١)

اعانات التجارة الخارجية:

يقصد باعانات التجارة الخارجية تلك المبالغ النقدية التي تخصصها الدولة للتأثير على حجم صادراتها ووارداتها بهدف تحقيق صالح ميزانها التجاري. وقد عرفت هذه الطريقة منذ زمن بعيد، ولكنها اصبحت الآن طريقة عامة تتبع في مختلف الدول، وتتخد الاعانات صورة مباشرة مثل ما تقدمة الدولة من مبالغ نقدية عن كل قيمة أو كمية مصدرة من السلعة، وقد تكون في صورة غير مباشرة مثل ما تقدمة الدولة من اعفاءات ضريبية أو منح الشركات المنتجة للسلعة قروضاً بفائدة بسيطة أو تقديم تسهيلات عينية كخفض نفقات

---

(١) د.محمد عبد الله العربي، علم المالية العامة والتشريع المالي، الكتاب الأول، نفقات الدولة، مرجع سابق، ص ٢٨٢.

النقل والشحن والتأمين على الصادرات السلعية، ومن امثلة الدول التي لجأت إلى اعانات الصادرات، ما قررته بولونيا من مكافأت لتصدير بعض منتجاتها الزراعية واسبانيا لتصدير الفحم وجنوب افريقيا لتصدير الحيوانات المذبوحة، وهولندا لتصدير الزبد، والبرازيل لتصدير البن. أما المانيا قبل الحرب فقد انشأت رصيداً صريحاً سمته «رصيد مكافأة التصدير»[1]، وقد تقدم الاعانات للواردات السلعية، عندما ترغب الدولة في تشجيع استيراد المواد الخام أو السلع نصف مصنعة أو السلع الاساسية والاستراتيجية.

٣- النفقات التحويلية المالية:

وهي تلك النفقات التي تخصصها الدولة لتحقيق اغراض مالية، وأهم صور هذا النوع - فوائد الدين العام واستهلاكه، ويرجع تصنيف هذا النوع من النفقات بأنه نفقة تحويلية نظراً لأن أغلب هذه النفقات مستمد من حصيلة الضرائب وفوائد الدين العام ليست في الحقيقة إلا تحويلاً لمبالغ معينة من الذمة المالية لطائفة الممولين دافعي الضرائب إلى ذمة أصحاب السندات دون ان تحصل الدولة من وراء ذلك على سلعة أو خدمة[2].

وتشكل فوائد الدين العام نسبة هامة من النفقات التحويلية في معظم الدول، المتقدم منها والنامي، فالدول المتقدمة وأغلبها من الدول الرأسمالية تعاني من ازدياد حجم نفقات الدين العام، نظراً لأنها تستخدم للتأثير في حجم الطلب الفعلي بغرض تحقيق التوازن الاقتصادي الكلي.[3]

أما الدول النامية تعاني من ازدياد حجم نفقات الدين العام، نظراً لأنها تستخدم بغرض الاسراع في تنفيذ برامج التنمية بها.

---

(١) د. محمد عبد الله العربي، علم المالية العامة والتشريع المالي، مرجع سابق، ص ٢٨٣.

(٢) د. زكريا محمد بيومي، مبادئ المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٠١.

(٣) د. السيد عبد المولى، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٧٨.

أهمية تقسيم النفقات العامة إلى حقيقية وتحويلية:

هناك مجموعة من الاعتبارات توضح لنا أهمية تقسيم النفقات العامة إلى حقيقية وتحويلية، وتتمثل فيما يلي:

١ - ازاء تطور دور الدولة في كافة المجتمعات وانتقالها من دولة حارسة إلى دولة متداخلة إلى دولة منتجة، ادى إلى زيادة اعباء الدولة ومسئوليتها خاصة في مجال تحقيق التوازن الاجتماعي والاقتصادي. وسبيل الدولة في تحقيق هذا التوازن هو نفقاتها التحويلية كما أوضحنا من قبل. الامر الذي ادى إلى زيادة اهمية النفقات التحويلية، بل واصبحت تحتل نسبة كبيرة من حجم الانفاق العام.

باستقراء تطور حجم النفقات العامة للعديد من الدول[(١)]، نلاحظ زيادة حجم النفقات الحقيقية والنفقات التحويلية بصفة مستمرة، وان كانت نسبة تزايد النفقات التحويلية أكبر من نسبة تزايد النفقات الحقيقية. وليس معنى هذا ان النفقات الحقيقية لا تمارس هي الاخرى أثراً توزيعياً، فهي تمارس هذا الاثر في حالات كثيرة حينما تقدم الدولة للافراد خدمات مجانية تؤدي إلى زيادة دخولهم الحقيقية.

٢- الاعتبار الثاني لاهمية تقسيم النفقات العامة إلى حقيقية وتحويلية، هو معرفة مدى تأثير النفقات العامة على الدخل القومي ومستوى الاستهلاك، فالنفقات الحقيقية تؤثر على الدخل القومي، فكلما زاد حجم النفقات الحقيقية زاد حجم الدخل القومي، ولذلك تحرص الحكومات عندما ترغب في زيادة الدخل القومي أن تزيد النفقات الحقيقية، بينما زيادة النفقات التحويلية تساعد على زيادة الاستهلاك، دون ان يكون لها تأثير يذكر على حجم الدخل القومي.

---

(١) من هذه الدول الولايات المتحدة الأمريكية، والمانيا، وبريطانيا.

٣- تقسيم النفقات العامة إلى حقيقية وتحويلية، يفيد حكومات الدول في التركيز على زيادة حجم النفقات الحقيقية دون النفقات التحويلية، نظراً للاثر الايجابي للنفقات الحقيقية على الاقتصاد القومي واذا رغبت الحكومات ضغط حجم نفقاتها فيمكنها ذلك من خلال ضغط حجم النفقات التحويلية دون النفقات الحقيقية.

ثالثاً: تقسيم النفقات العامة تبعاً لنطاق سريانها (نفقات مركزية ونفقات محلية) :

يستند هذا التقسيم للنفقات العامة على النطاق الاقليمي لسريان النفقة العامة، وهل تعود فائدة النفقة على اقليم الدولة بالكامل ام يقتصر على منطقة معينة داخل الدولة. [١].

ووفقاً لهذا المعيار يمكن ان نميز بين نوعين من النفقات العامة، النفقات المركزية أو القومية، والنفقات المحلية.

والنفقات المركزية أو القومية هي تلك النفقات التي تقوم بانفاقها الحكومة المركزية ويتحمل عبئها جميع أفراد المجتمع عن طريق الميزانية العامة للدولة، وتعود بالنفع على جميع أفراد المجتمع، ومن أمثلتها نفقات الدفاع، والأمن والتمثيل الخارجي.

بينما النفقات المحلية هي تلك النفقات التي تقوم بأنفاقها الوحدات المحلية في الدولة أو الولايات، ويتحمل عبئها سكان هذا الاقليم أو الولاية، ويعود نفعها على هؤلاء السكان، ومن أمثلتها النفقات الخاصة بتوزيع المياة والكهرباء والمواصلات داخل الاقليم أو الولاية.

و هناك اعتبارات متعددة تقضي بأن تتولى الحكومة المركزية القيام

---

(١) د. زكريا بيومي، مبادئ المالية العامة، مرجع سابق، ص ٨٢.

ببعض المرافق العامة باعتبارها اقدر من الهيئات المحلية على القيام بها، فضلاً عن أهمية هذه المرافق بالنسبة لكافة أفراد المجتمع مثل مرفق العدالة والتمثيل السياسي والامن الداخلي والدفاع الخارجي.

وهناك اعتبارت اخرى تقضي بأن تتولى الوحدات المحلية أو الاقليمية القيام ببعض المرافق العامة في نطاق اقليمها نظراً لانها تحتاج إلى رقابة مستمرة ومباشرة لا يتاح للحكومة المركزية القيام بها، وتكون الهيئات المحلية اقدر على القيام بها، فضلاً عن أن هذه المرافق تقتصر اهميتها على اقليم واحد أو منطقة واحدة من النطاق الاقليمي للدولة،مثل صيانة الشواطئ الساحلية، وانشاء شبكة طرق داخل اقليم ما.

وقد تعرض هذا التقسيم لعدد من الانتقادات أهمها: ان النفقات المحلية لا يتحملها أفراد اقليم معين أو منطقة معينة وانما أفراد الدولة في مجموعها، حيث أن الدولة كثيراً ما تمنح الهيئات المحلية اعانات من ميزانية الدولة - وايضاً نلاحظ ان النفقات المحلية تعود بالنفع على جميع سكان الدولة، الأمر الذي يودى إلى عدم وضوح هذا التقسيم في كثير من الحالات.(١)

إلا أن هذا التقسيم يفيد في تحديد العلاقة بين السلطة المركزية والهيئات المحلية ومدى حرية واستقلال الهيئات المحلية في ممارسة نشاطها، ومن ثم تحديد مسئوليتها أمام السلطة المركزية.

رابعاً: تقسيم النفقات العامة تبعاً لامكان تغطيتها بالقروض وبالاصدار الجديد (نفقات عادية، ونفقات غير عادية):

تنقسم النفقات العامة وفقاً لهذه النظرة، إلى نفقات عادية ونفقات غير عادية.

---

(١) د. زكريا بيومي، مبادئ المالية العامة، مرجع سابق، ص ٨٢.

ويقصد بالنفقات العادية تلك التي تتكرر سنوياً بصورة دورية ومنتظمة،ويقصد بالنفقات غير العادية (الاستثنائية) تلك التي لا تتكرر سنوياً. وهناك معايير ثلاثة للتفرقة بين النفقات العادية والنفقات غير العادية، وهي معيار الدورية والانتظام، معيار الفترة التي تستمر خلالها أثار النفقة العامة ومعيار توليد النفقة لدخل أو معيار الانتاجية.

١- معيار الدورية والانتظام[١] :

يستند هذا المعيار في التفرقة بين النفقة العادية والنفقة غير العادية، إلى مدى دورية النفقة وانتظامها، فكلما اتسمت النفقة بدوريتها وتكررها في الموازنة العامة للدولة اعتبرت نفقة عادية، أما إذا كانت النفقة لا تتسم بالدورية ولا تتكرر في الموازنة العامة للدولة، وإنما تظهر بصورة طارئة واستثنائية اعتبرت النفقة غير عادية.

ومن أمثلة النفقات العادية وفقاً لهذا المعيار، المرتبات والاجور والمعاشات والمصاريف الجارية اللازمة لسير المرافق العامة للدولة، ونفقات العدالة وجباية الأموال العامة....الخ.

ومن أمثلة النفقات غير العادية، نفقات انشاء الطرق والكباري والسكك الحديدية وتشييد المواني وانشاء السدود. ونفقات مواجهة الكوارث والأزمات.

فالمميز إذن هو الاعتبار الزمني - ولذا، تعرض هذا المعيار لانتقاد انه تحكمي فبعض النفقات التي تعتبر غير عادية في الفترة الزمنية القصيرة، كنفقات انشاء الطرق والكباري ومد خطوط السكك الحديدية، يمكن ان تعتبر نفقات عادية في الفترة الزمنية الطويلة - كما تشهد بعض الدول تكرار النفقات الحربية مما يؤدى إلى اعتبارها نفقات عادية.

---

(١) Wagner (A), Traite de la science des finances T. 1, Paris, 1909, P. 132.

أمـام هـذه الانتـقـادات لمعـيـار الدورية والانتظام، اتجـه الفكر المالي إلى الأخذ بمعيار آخر وهو معيار الفترة التي تستمر خلالها اثار النفقة العامة.

٢- معيار الفترة التي تستمر خلالها اثار النفقة العامة :

يستند هذا المعيار في التفرقة بين النفقات العادية والنفقات غير العادية على أساس الفترة الزمنية التي تنتج فيها النفقة اثارها.

ويقـصـد بالنفـقـات العـادية وفقـاً لهـذا المعـيـار، تلك التـي تتحـقق اثارها بأكـملهـا خـلال السنـة الماليـة التي انفـقت فـيـهـا، ومن ثم فـإن هذا النوع من النفقـات يتكرر سنوياً بصفـة دورية ومنتظمـة، ومن امثلتهـا فوائد الدين العـام والاجور والرواتب التي تدفعها الدولة خلال عام.

ويقصـد بالنفقـات غير العـادية وفقاً لهذا المعيار، تلك التي تتعدى اثارها السنة المالية التي انفقت فيـهـا، ومـن ثم فـإن هـذا النوع من النفـقـات لا يتكرر سنوياً. ومن امـثلتهـا نفقـات انشـاء الطرق والكبـاري وخطوط السكك الحـديدية (في الدول المتقدمة)[١].ونفقات مواجهة الحروب والكوارث الطبيعية.

ويقـوم هذا المعيـار على أسـاس اقتصـادي وهو التفـرقـة الاقتصـادية بين رأس المال المتداول ورأس المال الثـابت باعتبـار أن النفقـات العـادية هـي نوع من رأس المال المتداول والنفقات غير العادية رأس المال الثابت ، ويمثل هذا المعيار أهمية كبرى في انه يبـرر للاجيال القـادمة تحملهـا للقروض العـامة المخصصـة لتغطيـة النفقـات العـامـة الحـاليـة متى كـانت آثارهـا تتجـاوز السنـة الماليـة التي انفقت فيها.

(١) حيث إن الدول المتقدمة قد استكملت انشاء البنية الاساسية بها وبالتالي لا تظهر مثل هذه النفقات الا بصفة طارئة او استثنائية، وعلى عكس الدول النامية التي مازالت تسعى نحو استكمال البنية الاساسية بها فتصبح مثل هذه النفقات لها صفة الدورية والانتظام، وتصبح نفقات عادية.

٣- معيار توليد الدخل أو الانتاجية :

يستند هذا المعيار في التفرقة بين النفقات العادية والنفقات غير العادية، على مدى تحقيق النفقة لدخل نقدي للدولة.

ويقصد بالنفقات العادية وفقاً لهذا المعيار تلك التي لا تدر دخلاً - أما النفقات غير العادية فهي تلك التي تدر دخلاً نقدياً، ومثال ذلك النفقات التي توجه لانشاء مشروعات تجارية صناعية والتي تحقق دخلاً - خلال بيع منتجاتها، أو نفقات انشاء بعض المرافق العامة التي تخصص لمنفعة أفراد المجتمع مقابل دفع رسوم للدولة مثل المواني والمطارات.

وفي الحقيقية ان أنصارهذا المعيار ارادوا تطبيق قواعد الاقتصاد الخاص على المالية العامة، ولذلك اجازوا الالتجاء إلى الايرادات غير العادية (القروض - الاصدار الجديد) لتغطية انواع النفقات التي تدر دخلاً يكفي لخدمة هذا القرض واستهلاك،أي ان الدخل الذي تدره هذه النفقات هو الذي يبرر الالتجاء إلى القروض العامة.

وقد أخذ على هذا المعيار أنه يضيق من نطاق النفقات العامة، بالاضافة إلى ان هذا المعيار لا يتلائم مع مسئوليات الدولة التي تتسع يوماً بعد يوم في ضوء تطورها من دولة حارسة إلى دولة متداخلة إلى دولة منتجة.

وعلى أثر هذه الانتقادات اتجه الفكر المالي نحو معياراً أكثر اتساعاً يستند إلى فكرة الانتاجية.

ويقصد بالنفقات العادية وفقاً لهذا المعيار تلك النفقات غير المتجة وهي ما تعرف أيضاً بالنفقات الاستهلاكية، بينما يقصد بالنفقات غير العادية تلك النفقات المنتجة وهي ما تعرف بالنفقات الاستثمارية.

ويتضح من هذا التعريف ان معيار الانتاجية أكثر اتساعاً من معيار توليد الدخل لانه يسمح بالالتجاء إلى القروض العامة لتغطية النفقات العامة حتى إذا كانت لا تدر دخلاً.

وقد أخذ على هذا المعيار ان فكرة الانتاجية غير محددة على وجه الدقة، وبالتالي يصعب الاعتماد عليها للتفرقة بين النفقات العادية وغير العادية، إزاء هذا الانتقاد ذهب البعض إلى وضع تعريف محدد للنفقات المنتجة، على أنها تلك التي تؤدي إلى زيادة الانتاج القومي للدولة من خلال أنتاج سلع مادية بينما النفقات غير المنتجة هي التي لا تؤدي إلى زيادة الانتاج القومي للدولة، ومثال ذلك النفقات الاستهلاكية[(١)].

وجاء الفكر المالي الحديث واضعاً معيارا أكثر اتساعاً للنفقات المنتجة فلا يقصرها على انتاج السلع المادية فحسب، بل يمتد ليشمل انتاج الخدمات، وهكذا اصبح تعريف النفقات المنتجة بأنها تلك التي تؤدي في الحاضر والمستقبل إلى زيادة مقدرة الاقتصاد القومي على الانتاج، من خلال زيادة كفاءته الانتاجية، وأما نتيجة لا تساع الطاقة الانتاجية للمشروعات.

أهمية تقسيم النفقات العامة إلى عادية وغير عادية:

تظهر أهمية تقسيم النفقات العامة إلى عادية وغير عادية، إلى تحديد كيفية تغطية النفقات العامة، فالنفقات العادية يجب تغطيتها بالايرادات العادية (الضرائب والرسوم)، أما النفقات غير العادية فهي تبرر اللجؤ إلى الإصدار الجديد والقروض في حالة عدم كفاية الايرادات العادية.

ويمكن توضيح ذلك بأن النفقات غير العادية تحقق زيادة في المقدرة الانتاجية للدولة، ومن ثم تحقق فائدة للاجيال الحاضرة والاجيال المستقبلة،

---

(١) د.زكريا بيومي، مبادئ المالية العامة، مرجع سابق، ص ٨٦.

وهذا يبرر تحمل الاجيال المستقبلة عبء خدمة القروض، واستهلاكها، التي استخدمت في تمويل مثل هذه النفقات.

كما تظهر أهمية هذا التقسيم، في تحديد مدى امكانية وضع ميزانية غير عادية منفصلة عن ميزانية الدولة يعتمد في تغطية نفقاتها على الايرادات غير العادية، على خلاف القاعدة العامة في الموازنة العادية.

وعلى الرغم من أهمية هذا التقسيم من الناحية النظرية، إلا أنه قد فقد أهميته العملية ويمكن توضيح ذلك بأن بعض أنواع النفقات التي كانت تعتبر في وقت من الأوقات غير عادية كالنفقات الاستثمارية ونفقات الحروب،اصبحت تتكرر سنوياً - فضلاً عن أن التفرقة بين الايرادات العادية وغير العادية اصبحت تفرقة ليست دقيقة أو محددة نظراً لانتشار ظاهرة التجاء حكومات الدول إلى الاعتماد على الايرادات غير العادية (القروض والاصدار الجديد) في كثير من الاحيان لتغطية نفقات عادية.

وأمام هذه الصعوبات العملية، تبنى الفكر المالي الحديث تقسيم جديد للنفقات العامة، وهو التفرقة بين النفقات الجارية والنفقات الاستثمارية.

تقسيم النفقات العامة إلى نفقات جارية ونفقات استثمارية (رأسمالية):

لقد ظهرهذا التقسيم على أثر الانتقادات التي تعرض لها تقسيم النفقات العامة إلى عادية وغير عادية.

ويقصد بالنفقات الجارية. تلك النفقات اللازمة لتشييد المرافق العامة، ولذلك يطلق عليها البعض (النفقات التشيدية)[١]، وتتمثل في نفقات الصيانة واجور ورواتب العاملين في الدولة، وهذه النفقات بطبيعتها تتكرر سنوياً.

---

(١) د. السيد عبد المولى، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٨٠.

ويقصد بالنفقات الاستثمارية أو (الرأسمالية) تلك النفقات التي تخصصها الدولة لتكوين رؤوس الأموال العينية في المجتمع وزيادة ثروتها، ولذلك يطلق عليها البعض (النفقات الرأسمالية)[١] وتتمثل في نفقات انشاء المشروعات الاقتصادية والطرق والكباري وخطوط السكك الحديدية والوحدات السكنية والقروض والاعانات التي تقدمها الدولة للمشروعات الخاصة بهدف زيادة الانتاج القومي.

ويمكن ان نميز بين نوعين من الاستثمارات، فهناك الاستثمار المباشر والاستثمار غير المباشر[٢]، والنفقات الاستثمارية تتضمن هذان النوعين من الاستثمارات.

فالاستثمارات العامة المباشرة، هي عبارة عن كافة النفقات التي توجهها الدولة لانشاء المشروعات الجديدة وتقوم بادارتها بنفسها عن طريق موظفون عموميون تابعين لها.

بينما الاستثمارات العامة غيرالمباشرة، هي عبارة عن كافة النفقات التي تقدمها الدولة للقطاع الخاص والأفراد في صورة قروض أو اعانات، دون ان يكون لها حق الرقابة والاشراف على استثمار هذه الأموال - وإن امكن حصولها على فائدة في بعض الحالات.

ويعد هذا التقسيم اكثر دقة وتحديداً للنفقات العامة من التقسيم السابق (عادية وغير عادية)، حيث انه يعتمد على تحليل طبيعة النفقة العامة على أساس مدى مساهمتها في تكوين رؤوس الاموال الحقيقية للدولة.

---

(١) د. زكريا بيومي، مبادئ المالية العامة، مرجع سابق، ص ٨٩.

(٢) د. خالد سعد زغلول، الاستثمار الاجنبي المباشر في ضوء سياسة الانفتاح الاقتصادي في مصر، مكتبة عين شمس، القاهرة، ١٩٨٨، ص ١٠٧ ـ ١١٤.

وتظهر أهمية هذا التقسيم في تحديد حجم الاستثمارات العامة في الدولة وعلاقتها بمعدلات التنمية الاقتصادية - ويكون من الضروري ان تعمل الدول النامية على ضغط النفقات الجارية، والتوسع في النفقات الاستثمارية،و يرى البعض أن هذه السياسة يصعب تطبيقها في الدول المتقدمة التي تتمتع بجهاز انتاجي معطل، إذ ان التحليل الكينزي يستلزم العمل على زيادة الطلب الكلي الفعلي في كافة الاتجاهات (الجارية والاستثماري)[١].

(١) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٢٣.

المبحث الثاني

التقسيمات الوضعية للنفقات العامة

يلاحظ من الناحية العملية أن الدول لا تتقيد عادة بالضوابط والأسس العلمية لتقسيم النفقات العامة على النحو الذي سبق ذكره، فالضرورة العملية ادت إلى تجاوز كثير من الدول عن الأسس النظرية لتقسيم النفقات العامة ويرجع ذلك لعوامل واعتبارات مختلفة بعضها تاريخي وبعضها يعود لاعتبارات ذاتية كما أن بعضها الاخر اداري.

والتقسيمات الوضعية تتجه بصفة عامة إلى الاخذ بأحد نوعين وهما التقسيم الاداري والتقسيم الوظيفي. ويستند التقسيم الاداري للنفقات العامة إلى تصنيف النفقات العامة تبعاً للهيئات الادارية التي تقوم بها، وبصرف النظر عن أوجه نشاط هذه الهيئات وقد كانت الميزانيات الفرنسية تأخذ بهذا التقسيم حتى عام ١٩٥٤، والذي تاخذ به الميزانيات المصرية(١).

ويستند التقسيم الوظيفي للنفقات العامة إلى تصنيف النفقات العامة تبعاً للوظائف التي تقوم بها الدولة، اي تبعاً لاوجه النشاط التي تقوم بها الدولة. وتأخذ ميزانية الولايات المتحدة الامريكية وميزانية الاتحاد السوفيتي بهذا النوع من التقسيم.

وسوف نتعرف فيما يلي وبصورة مختصرة على تقسيم النفقات العامة في كل من الميزانية الانجليزية والميزانية الفرنسية والميزانية الامريكية والميزانية السوفيتية والميزانية المصرية والميزانية الكويتية.

---

(١) د. قحطان السيوفي، اقتصاديات المالية العامة، دار طلاس للدراسات والترجمة والنشر، سوريا، الطبعة الأولى، ١٩٨٩، ص ٣٠٣.

١- تقسيم النفقات العامة في الميزانية الانجليزية:

تتسم الميزانية الانجليزية بأنقسام النفقات العامة إلى قسمين رئيسيين:

القسم الأول: النفقات الجارية أو العادية والقسم الثاني: النفقات غير الجارية أو غير العادية.

أولاً : الفقات الجارية أو العادية :

وهذا النوع من النفقات يمول من خلال الايرادات العادية (الضرائب، والرسوم)، ويضم هذا القسم جانبين رئيسيين:

الأول: النفقات ذات الاعتماد الدائم - وهي تلك النفقات التي تتسم بالدوام لصدور قانون يحددها، وبالتالي لا تتطلب هذه النفقات تجدد الاذن سنوياً - وإذا اقتضت الضرورة تغييرها يستلزم الأمر اصدار قانون جديد أو تعديل للقانون السائد عن طريق البرلمان.

ومثال هذه النفقات نفقات خدمة الدين العام، مخصصات الأسرة المالكة، ومرتبات القضاه وبعض المرتبات الاخرى، كمرتب رئيس مجلس العموم ورؤساء المجالس السابقين.

الثاني: النفقات ذات الاعتماد المتجدد -هي تلك النفقات التي تتسم بتجددها وضرورة صدور اذن من البرلمان سنوياً، ومثال هذه النفقات، نفقات الدفاع ، ونفقات جباية الضرائب والاعانات الاجتماعية، والنفقات المدنية (النفقات الحكومية - التعليم - الصحة).

ثانياً: النفقات غير الجارية أو غير العادية

وهذا النوع من النفقات يمول من خلال الايرادات غير العادية وأهمها القروض، وهي نفقات من طبيعة رأسمالية بصفة أساسية ، ومثلها تكوين

رأس المال الثابت، و قروض الصناعات المؤممة والهيئات المحلية والقطاع الخاص، وقروض تنمية المدن الجديدة، وتعويضات الحروب....الخ.

وتتسم الميزانية الانجليزية بوجود خط فاصل بين هذين القسمين من النفقات العامة، ولذلك تسمى نفقات القسم الأول، بالنفقات فوق الخط Above the Line .[1].

ويمتاز هذا التقسيم بأنه يوضح اتجاهات الانفاق وكيفية تمولها.

٢- تقسيم النفقات العامة في الميزانية الفرنسية :

أخذت الموازنة الفرنسية بالتقسيم الاداري حتى عام ١٩٥٤، أي تبعاً للوزارات والمصالح دون الاهتمام بتجميع النفقات تبعاً لموضوعها، وقد تعرض هذا التقسيم لانتقادات شديدة من قبل البرلمان الفرنسي في ذلك الوقت، نظراً لان هذا التقسيم يؤدي إلى توزيع النفقات ذات الموضوع الواحد بين وزارات ومصالح متعددة مما يؤدي إلى صعوبة معرفة المبلغ الكلي لكل نوع من النفقات، ومن ثم صعوبة أحكام الرقابة على الانفاق العام.

وإزاء هذه الانتقادات، عدل تقسيم النفقات العامة في فرنسا ابتداء من عام ١٩٥٤، واصبحت الميزانية تضم ثلاثة انواع من الميزانيات، وهي الميزانية العامة والميزانيات الملحقة، وحسابات الخزانة الخاصة.[٢]

واصبحت النفقات العامة تقسم إلى ثلاث أنواع هي: النفقات الادارية والنقفات التحويلية والنفقات الاستثمارية وهو تقسيم يستند على اثار النفقة في الانتاج القومي.

وكل نوع من هذه الانواع الثلاثة يميز بين النفقات التالية[٣]:

(١) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، المرجع السابق، ص ١١٧.
(٢) د. محمد سعيد فرهود، مبادئ المالية العامة، مرجع سابق، ص ٧٥.
(٣) د. رفعت المحجوب المالية العامة، مرجع سابق، ص ١١٨.

١- نفقات نهائية ونفقات مؤقتة (وهي القروض والتسهيلات).

٢- نفقات جارية (عادية) ونفقات رأسمالية (غير عادية).

٣- نفقات مدنية ونفقات حربية.

ويلاحظ أن هذه التقسيمات الكبيرة تتضمن تقسيماً مزدوجاً رأسيا وافقياً ، يستند التقسيم الرأسي على أساس وظيفي (اقتصادي)، ويستند التقسيم الافقي على أساس اداري أي على أساس الوزارات والمصالح.

ويمتاز التقسيم الفرنسي الحديث للنفقات العامة بأنه استطاع ان يتلافى الانتقادات التي تعرض لها التقسيم القديم، من خلال التوفيق بين الاعتبارات الادارية والاعتبارات الاقتصادية، الأمر الذي اتاح ادماج الموزانة العامة في الحسابات القومية مما زاد من فاعلية الموازنة العامة.

٣- تقسيم النفقات العامة في موازنة الولايات المتحدة الامريكية:

تأخذ الموازنة الامريكية بتقسيم النفقات العامة تقسيماً وظيفياً أي وفقاً للوظائف التي يتم عليها الانفاق، ثم يكمل بتقسيم اداري أي تبعاً للوزارات والمصالح.

وتقسم النفقات العامة تقسيماً وظيفياً على النحو التالي[1]:

١- الدفاع الوطني.
٢- الشئون الدولية وتمويلها.
٣- الخدمات والمساعدات التي تقوم لقدامى المحاربين.
٤- الرفاهية والصحة والتعليم.
٥- الزراعة والموارد الزراعية والري.

(١) Lavfenburger (H.) finance Compariss, Op. Cit., P. 167 et s

٦- الثروات الطبيعية.

٧- التجارة والقوى العاملة.

٨- السلطات الحكومية.

٩- فوائد الدين العام.

ثم يأتي بعد ذلك تقسيم النفقات العامة تقسيماً ادارياً، أي تبعاً للوزارات والمصالح على النحو التالي:

السلطة التشريعية، السلطة القضائية، مكتب رئيس الجمهورية، الوزارات (التجارة، الدفاع - الصحة - التعليم - الداخلية - العدل - العمل- الخارجية - الخزانة)، بالاضافة إلى بعض المصالح المستقلة[١].

٤- تقسيم النفقات العامة في الموازنة السوفيتية :

تأخذ الموازنة السوفيتية بتقسيم النفقات العامة على أساس الجمع بين التقسيم الاقتصادي والتقسيم الوظيفي، وفي اطار هذا تقسم النفقات العامة إلى قسمين[٢] :

القسم الأول:- النفقات الانتاجية: وهي تلك النفقات التي تخصصها الدولة لزيادة الناتج القومي والأموال الثابتة المملوكة للدولة، وتنقسم نفقات هذا القسم على فروع الانشطة الاقتصادية المختلفة والتي تتمثل فيما يلي:

الزراعة - والصناعة والنقل والمواصلات، امدادات المواد والالات للمشروعات العامة. ويلي هذا التقسيم تقسيماً اخر داخل كل فرع من هذه الفروع، فمثلاً تقسم النفقات على تمويل الزراعة على النحو التالي (نفقات تمويل مزارع الدولة - ولتقديم الائتمان الطويل الاجل للمزارع الجماعية، نفقات

(١) د.زكريا بيومي، مبادئ المالية العامة، مرجع سابق، ص ١١٦.

(٢) د.زكريا بيومي، مبادئ المالية العامة، مرجع سابق، ص١١٧ ـ ١١٨.

شراء الالات الزراعية، ونفقات تشييد مباني المزارع، نفقات تجهيز حظائر الماشية، نفقات الري...الخ).

وما ينطبق على قطاع الزراعة ينطبق على باقي القطاعات وفروع هذا التقسيم.

القسم الثاني :- النفقات غير الانتاجية: وهي تلك النفقات التي تخصصها الدولة لتحقيق تنمية أجتماعية وثقافية، مثال ذلك نفقات التعليم والعلوم والصحة العامة، والضمان الاجتماعي والتأمين الاجتماعي، والنفقات على الجهاز الحكومي ونفقات الدفاع.

ويتسم هذا التقسيم بأنه يجمع بين مزايا التقسيم الاقتصادي والتقسيم الوظيفي للنفقات العامة، ويؤدي إلى أحكام الرقابة على النفقات العامة.

٥- تقسيم النفقات العامة في الموازنة المصرية:

درجت الموازنة المصرية على تقسيم النفقات العامة على أساس اداري حتى بداية السنة المالية ١٩٦٣/٦٢، أي أن النفقات العامة كانت تقسم تبعاً للوزارات والمصالح التي تتولى الانفاق[١].

فقد كانت النفقات العامة تقسم إلى أقسام،لكل وزارة أو سلطة عامة قسم وينقسم كل قسم إلى فروع طبقاً للمصالح المكونة لكل وزارة، وكانت بعض الفروع تقسم إلى فصول اذا تضمنت المصلحة الواحدة عدة أقسام.

وكانت نفقات كل فرع أو فصل توزع بين ثلاثة ابواب على النحو التالي:

الباب الاول: ويتضمن نفقات الاجور والمرتبات والمكافأت.

الباب الثاني: ويتضمن نفقات المصروفات العامة ، وتحتوي عدداً من البنود أهمها (بدلات الانتقال والسفر، والمياه، والانارة، الاثاث ....الخ)

الباب الثالث: ويتضمن نفقات الانشاءات الجديدة.

---

(١) د. باهر عتلم، المالية العامة، مبادئ الاقتصادي المالي، مرجع سابق، ص ٨٤.

وقد تعرض هذا التقسم لانتقادات متعددة أهمها أن هذا التقسيم يصعب معه معرفة المبلغ الاجمالي لكل نفقة طبقاً لموضوعها، وهو أمر لا يمكن معه معرفة الاثار الاقتصادية والاجتماعية للنفقات العامة. بالاضافة إلى أن الموازنة كانت تشتمل على أقسام ليست لها صلة بالتقسيم الاداري.

وازاء هذه الانتقادات أخذت الميزانية المصرية بتقسيم اخر للنفقات العامة ابتداء من العام المالي ١٩٦٣/٦٢، وتأثر هذا التقسيم بنظام التخطيط القومي الشامل الذي بدء تطبيقه في مصر في عام ١٩٦١/١٩٦٠.

وقد استتبع ذلك أن جاء تقسيم النفقات العامة متوافق مع تقسيمات الخطة وكيفية ترتيبها، حيث أن الموازنة العامة هي الاداة لتنفيذ الخطة القومية واعيد تنظيم هيكل الميزانية المصرية، وقسمت الميزانية إلى قسمين رئيسيين:

١- ميزانية الخدمات، وتشمل نفقات الوزارات والمصالح والهيئات الحكومية، وبعض الهيئات العامة ذات الشخصية المعنوية المستقبلة التي تقوم بخدمات عامة، وتم تقسيم هذه النفقات بدروها إلى أبواب ثلاثة:

- مرتبات واجور.
- مصروفات عامة، وتشمل النفقات الدورية على الخدمات والسلع.
- النفقات الاستثمارية.

٢- ميزانية الأعمال، وتشمل نفقات المشروعات والهيئات ذات الطابع الاقتصادي وتم تقسيم هذه النفقات بدورها إلى أبواب ثلاثة:

- نفقات التشغيل وتضم الاجور ومستلزمات الانتاج.
- النفقات التحويلية وتضم (فوائد واقساط القروض المحلية والخارجية نصيب الحكومة من الأرباح).

- نفقات استثمارية.

واعتباراً من ميزانية ١٩٦٩/٦٨، اعيد تنظيم هيكل الميزانية المصرية، وتم تقسيم الميزانية العامة إلى أر بعة موازنات على النحو التالي[(١)]:

١ - ميزانية الخدمات، وتشمل نفقات الوزارات والمصالح و الادارات الحكومية.

٢ - ميزانية الهيئات العامة، وتشمل نفقات الهيئات التي تقوم على ادارة مرافق أو خدمات. وتنقسم هذه الهيئات إلى قسمين:

- هيئات ليس لها ايرادات.

- هيئات لها ايرادات (منها يحقق فائضاً، ومنها يحقق عجز يحتاج إلى تمويل)

٣ - ميزانية المؤسسات الاقتصادية، وتشمل ثلاث أنواع:

أ- المؤسسات الاقتصادية الاشرافية، ويتبعها شركات القطاع العام والجمعيات التعاونية.

ب- المؤسسات الاقتصادية التي تزاول نشاطا بنفسها وتعد في حكم الوحدات الاقتصادية.

جـ - المؤسسات الاقتصادية التي تجمع بين مزاولة النشاط والاشراف على عدد من الوحدات الاقتصادية.

٤- ميزانية صناديق التمويل الخاصة، وهذه الصناديق انشئت بقرارات خاصة، وتزاول نشاط يختلف عن الميزانيات الثلاثة السابقة، حيث يمارس انشطة مالية ذات طابع خاص.

(١) رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٢٠.

والميزانيات الاربعة السابقة تقسم بدورها إلى عدة أقسام ادارية تبعاً للوزارات والمصالح القائمة في الدولة، ولذا يختلف عدد الأقسام بأختلاف التنظيم الاداري للدولة.

بالاضافة إلى ذلك تقسم نفقات الاقسام في ميزانية الخدمات والهيئات العامة والمؤسسات العامة الاقتصادية وصناديق التمويل الخاصة إلى أربعة أبواب، ويقسم كل باب إلى عدد من المجموعات، وكل مجموعة إلى عدة بنود، وكل بند إلى عدة أنواع.

وتتمثل الابواب الاربعة فيما يلي[1]:

الباب الأول:- الاجور: وتشمل كافة الاجور والبدلات والمكافآت التي تمنح للعاملين في الدولة وتقسم إلى مجموعتين:

مجموعة(١) وتشمل المقابل النقدي في صورة المختلفة ، اجور - رواتب - مكافأت ، بدلات.

مجموعة (٢) وتشمل المزايا العينية، مثل تكاليف العلاج الطبي للعاملين وتكاليف ملابس تصرف للعاملين، وبعض المزايا النقدية ولكن لا تمنح للعاملين في الوقت الحاضر، مثل حصة الحكومة أو الهيئة أو المؤسسة في صناديق التأمين والمعاشات أو التأمينات الاجتماعية[2].

الباب الثاني: المصروفات الجارية وتشمل كافة النفقات اللازمة لسير المرافق العامة وبصفة خاصة نفقات السلع والخدمات، وتقسم إلى مجموعتين:

مجموعة (١) وتشمل المستلزمات السلعية ومن أمثلتها الموارد الاولية والادوات الكتابية والكتب والمياة والانارة.

---

(١) السيد عبد المولى، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٨٦.
(٢) السيد عبد المولى، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٨٦.

مجموعة (٢) وتشمل مشتريات بغرض البيع - وهي تظهر فقط في ميزانيات الهيئات العامة والمؤسسات الاقتصادية وصناديق التمويل.

مجموعة (٣) وتشمل المستلزمات الخدمية ومن أمثلتها نفقات الصيانة ووسائل النقل وتأجير المباني والمنشآت والمعدات.

مجموعة (٤) وتشمل نفقات تحويلية جارية مثل الضرائب والرسوم السلعية والايجار وفوائد سندات جملة الاسهم.

مجموعة (٥) وتشمل نفقات تحويلية جارية تخصيصية مثل التعويضات والغرامات، والتبرعات.

مجموعة(٦) وتشمل فائض العمليات الجارية، مثل ضرائب داخلية، الفائض المحتجز، احتياطي قانوني، فائض مرحل.

الباب الثالث: الاستخدامات الاستثمارية وتشمل النفقات التي تخصص لتكوين رأس المال الثابت، وتنقسم إلى عدد من البنود يقابل قطاعات الخطة الاقتصادية.

الباب الرابع: التحويلات الرأسمالية وتشمل النفقات التي تخصص لسداد القروض وفوائدها التي تدفعها الوحدات الادارية والاقتصادية، وحصة الحكومة في أرباح المشروعات العامة.

واعتباراً من ميزانية العام المالي ٧٦-١٩٧٧، تم اجراء تعديل جزئي في تقسيم النفقات العامة، وجاء هذا التعديل على أثر الغاء المؤسسات العامة وملاحظة وجود خلط بين النفقات المخصصة للخدمات العامة والنفقات المخصصة للاستثمار في المشروعات الجديدة والنفقات الخاصة للاشراف على المشروعات الانتاجية[١].

(١) د. زكريا بيومي، مبادئ المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٢٣.

وفي ظل هذا التعديل اصبحت الموازنة العامة للدولة تنقسم إلى اربعة موازنات على النحو التالي:

١- موازنة الخدمات: وتشمل موازنة الجهاز الاداري والهيئات العامة، وفي داخل موازنة الجهاز الاداري يميز بين موازنة الحكومة المركزية وموازنة الحكم المحلي.

٢- موازنة الاعمال: وتشمل موازنة المشروعات العامة ذات النشاط الاقتصادي وكافة الهيئات التي كانت تتبع المؤسسات العامة.

٣- موازنة صندوق الودائع والتأمينات.

٤- موازنة الخزانة العامة.

على أن يتبع بعد ذلك تقسيم الموازنات الخاصة بكل موازنة إلى تقسيمات فرعية حتى تتلاءم مع قطاعات الخطة القومية. ولوزير الخزانة تعديل تقسيمات الابوات المختلفة للاستخدامات وفقاً للظروف.

نخلص مما سبق ان هناك تقارب بين التقسيمات الوضعية والتقسيمات العملية، ولكن هذا ليس بالضرورة في جميع الموازنات، وان الموازنة المصرية قد أخذت بالتقسيم الاداري للنفقات العامة، مع توزيع الاقسام الادارية على قطاعات الخطة القومية - و تقسيم النفقات العامة وترتيبها بطريقة نوعية أي تبعاً للقطاعات الواردة في الخطة، كان له أكبر الأثر في تلافي عيوب التقسيم الاداري.

٦- تقسيم النفقات العامة في الميزانية الكويتية :

١- تقسيم النفقات العامة عملياً في الميزانية العامة الكويتية إلى تقسيمين منفصلين أحدهما التقسيم الاقتصادي أي تقسيم النفقات بحسب طبيعة النفقة والآخر تقسيم إداري تقسم بمقتضاه النفقات على القطاعات المختلفة.

وعلى هذا الأساس تقسم النفقات العامة بحسب طبيعتها الاقتصادية إلى أربعة أقسام هي:

١- المصروفات الجارية.

٢- المصروفات الرأسمالية.

٣- الاستملاكات العامة.

٤- المصروفات التحويلية.

كما يحتوي التقسيم الإداري على ست وظائف رئيسية هي: -

أ- الخدمات العامة وتحتوي على أربع وظائف فرعية هي:

١- الخدمات التنظيمية.

٢- الخدمات المالية.

٣- الأمن والعدالة.

٤- الالتزامات الخارجية.

ب- الدفاع ويحتوي على وظيفة واحدة هي الدفاع.

جـ- الخدمات الاجتماعية وتحتوي على ثلاث وظائف فرعية هي:

١- الخدمات التعليمية.

٢- الخدمات الصحية.

٣- التكافل الاجتماعي والشئون الاجتماعية.

د- خدمات المجتمع وتحتوي على أربع وظائف فرعية هي:

١- الخدمات الاعلامية.

٢- الخدمات الدينية.

٣- الاسكان.

٤- المرافق.

هـ- الخدمات الاقتصادية وتحتوي على ست وظائف فرعية هي:

١- التعدين والنشاطات الاستخراجية.

٢- النقل.

٣- المواصلات.

٤- الكهرباء والماء.

٥- الخدمات التجارية والصناعية.

٦- الزراعة الثروة السمكية.

و- وأخيراً الخدمات غير المصنفة وتحتوي على وظيفتين فرعيتين: -

١- الخدمات الأخرى.

٢- الإستملاكات العامة.

٢- والميزانية في دولة الكويت تقسم إلى ثلاثة أجزاء:-

(١) الميزانية العامة للدولة وهي تشمل نفقات الوزارات والادارات الحكومية.

(٢) الميزانيات الملحقة وتحتوي على نفقات الهيئات التي تمول بشكل تلقائي من الميزانية العامة للدولة.

(٣) الميزانيات المستقلة وتحتوي على نفقات الجهات ذات الشخصية الاعتبارية المستقلة عن الدولة وهي غالباً ما تكون جهات ذات طبيعة تجارية أو صناعية، وتكون هذه الجهات مسئولة عن تمويل نفسها ذاتياً.

٢-١- تقسيم النفقات في ميزانية الوزارات والادارات الحكومية وتقسم النفقات في هذه الميزانية تقسيماً إدارياً من ناحية واقتصادياً من ناحية ثانية.

ويشمل التقسيم الاداري ما يلي:-

١- مخصصات رئيس الدولة.

٢- الديوان الأميري.

٣- ديوان المحاسبة.

٤- مجلس الوزراء.

٥- إدارة الفتوى والتشريع.

٦- وزارةالتخطيط.

٧- ديوان الخدمة المدنية.

٨- وزارة الخارجية.

٩- وزارة المالية (الادارة العامة - الحسابات العامة - الادارة العامة للجمارك).

١٠- وزارة التجارة والصناعة.

١١- وزارة العدل.

١٢- وزارة الداخلية.

١٣- وزارة الدفاع.

١٤ الحرس الوطني.

١٥- وزارة التربية.

١٦- وزارة التعليم العالي.

١٧- وزارة الصحة العامة.

١٨ - وزارة الشئون الاجتماعية والعمل.

١٩- وزارة الاعلام.

٢٠- وزارة الاوقاف والشئون الاسلامية.

٢١- الامانة العامة للاوقاف.

٢٢- وزارة النفط.

٢٣- وزارة المواصلات- إدارة البريد والهاتف- إدارة البريد.

٢٤- وزارة الكهرباء والماء.

٢٥- وزارة الاشغال العامة.

٢٦- المجلس الوطني للثقافة والفنون والآداب.

٢٧- الادارة العامة للطيران المدني.

٢-٢- تقسيم النفقات في الميزانيات الملحقة:

والميزانيات الملحقة في الكويت هي:

١- ميزانية مجلس الأمة.

٢- ميزانية بلدية الكويت.

٣- ميزانية جامعة الكويت.

٤- ميزانية الهيئة العامة للاسكان.

٥- ميزانية الهيئة العامة للمعلومات المدنية.

٦- ميزانية الادارة العامة للإطفاء.

٧- ميزانية الهيئة العامة للاستثمار.

٨- ميزانية الهيئة العامة للتعليم التطبيقي والتدريب.

٩- ميزانية الهيئة العامة لشئون القصر.

١٠- ميزانية الهيئة العامة لشئون الزراعة والثروة السمكية.

١١- ميزانية الهيئة العامة لتقدير التعويضات.

١٢- ميزانية الهيئة العامة للشباب والرياضة.

٢-٣- تقسيم النفقات في الميزانيات المستقلة

والميزانيات المستقلة في الكويت هي:

١- ميزانية بنك الكويت المركزي.
٢- ميزانية الصندوق الكويتي للتنمية الاقتصادية العربية.
٣- ميزانية الخطوط الجوية الكويتية.
٤- ميزانية الهيئة العامة للصناعة.
٥- ميزانية وكالة الانباء الكويتية.
٦- ميزانية المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية.
٧- ميزانية مؤسسة الموانئ الكويتية.
٨- ميزانية مؤسسة البترول الكويتية.
٩- ميزانية معهد الكويت للابحاث العليمة.
١٠- ميزانية بيت الزكاة.
١١- ميزانية الهيئة العامة للبيئة.

٣- وتتبع الميزانية العامة للدولة وكذلك الميزانيات الملحقة في تقسيمها الاقتصادي التقسيم الخماسي حيث تقسم النفقات إلى خمس أبواب على النحو الآتي:

الباب الأول: المرتبات

ويحتوي هذا الباب على مجموعتين، المجموعة النقدية وهي تشمل البنود الخاصة بالوظائف القيادية والعامة والمعاونة والعقود والعلاوات والبدلات والمكافآت، في حين تسمى المجموعة الثانية من هذا الباب بالمجموعة العينية والتأمينية وهي تشمل البنود الخاصة بنفقات الملابس والأغذية وتذاكر السفر وبند التأمينات.

الباب الثاني: المستلزمات السلعية والخدمات :

ويحتوي هذا الباب على مجموعتين : المجموعة الأولى وهي المستلزمات السلعية وتشمل البنود الخاصة بقطع الغيار والعدد والادوات الصغيرة، والمواد والخامات والوقود الزيوت والقوي المحركة، والمياة والكهرباء.

في حيث المجموعة الثانية وهي مجموعة تكاليف الخدمات فتشمل البنود الخاصةبالنقل والمواصلات، والايجارات، و الصيانة، و الخدمات الاعلامية والاجتماعية و الابحاث والدراسات والاستشارات، والخدمات الأخري.

الباب الثالث: وسائل النقل والمعدات والتجهيزات:

ويشمل هذا الباب ثلاثة مجموعات: المجموعة الأولى - وسائل النقل وتحتوي على البنود الخاصة بوسائل النقل البحرية وغيرها والمجموعة الثانية المعدات والالات وتشمل هذه المجموعة البنود الخاصة بالمعدات والالات أما المجموعة الثالثة وهي التجهيزات وتشمل البنود الخاصة بالاجهزة والاثاث.

الباب الرابع: المشاريع الانشائية والصيانة والاستملاكات العامة

ويشمل هذا الباب علي ثلاث مجموعات، مجموعة المشاريع الانشائية الصغيرة وصيانة المنشآت والمرافق وكل مجموعة من هذه المجموعات تحتوي على بنود مختلفة بحسب طبيعة العمل بكل إدارة أو وزارة.

الباب الخامس: المصروفات المختلفة والمدفوعات التحويلية:

ويحتوي هذا الباب على ثلاث مجموعات هي المصروفات المختلفة وتنقسم إلى بنود متعددة كالمهمات الرسمية والقنصليات الفخرية الحملات الدينيةوالتدريب واسكان الموظفين والبعثات وتختلف البنود بإختلاف الادارات والوزارات.

أما المجموعة الثانية وهي المدفوعات التحويلية الداخلية وتحتوي على بنود مختلفة كالتعويضات والتعديلات ودعم المؤسسات الأهلية والمجموعة الثالثة وهي المدفوعات التحويلية الخارجية و تشمل عدة بنود بحسب طبيعة عمل كل إدارة أو وزارة، كالاشتراك والتحويلات.

٤- تقسيم النفقات في الميزانيات المستقلة:

تقسم النفقات العامة في الميزانية المستقلة تقسيماً إقتصادياً إلى ثلاثة أبواب عادة، الباب الأول المرتبات، الباب الثاني المصروفات العامة، أما الباب الثالث فيختلف بحسب طبيعة عمل الجهة ذات الميزانية المستقلة فبعض الجهات يخصص الباب الثالث للمشاريع الانشائية، والبعض الآخر يكون الباب الثالث تعويضات صناديق التأمينات الاجتماعية والمخصصات ...الخ[(١)].

٥- الأهمية العملية للتقسيم الذي تبنته الميزانية الكويتية:

لا شك في أن تقسيمات النفقات الواردة بالميزانية لم ترتب على هذا النحو عبثا، وانما تحدد هذه التقسيمات إختصاصات كل من السلطتين التشريعية والتنفيذية، فالدستور الكويتي يقضي صراحة في المادة (١٤٦) من على أنه يجب أن يكون بقانون نقل أي مبلغ من باب إلى آخر من أبواب الميزانية ، بمعنى إقرار السلطة التشريعية أمر وجوبي لنقل الاعتمادات بين الأبواب كما أوجب المشرع الدستوري في المادة (١٤١) منه اقرار السلطة التشريعية للميزانية باباً باباً ، ووجوب حصول السلطة التنفيذية على موافقة السلطة التشريعية في حالة الحاجة لمصروف غير وارد في الميزانية أو زائد على التقديرات الواردة فيها وفقاً للمادة (١٤٦) . ولكن يجوز للحكومة أن تنقل أي مبلغ من بند إلى

(١) د. محمد حلمي مراد ، مالية الدولة، مطبعة نهضة مصر، القاهرة،١٩٦٤، ص ٤٩.

آخـر فـي نفس البـاب وفـقـا للاجـراءات والاحكام الواردة في المادة (٢٢) من القانون المالي رقم ٣١ لسنة ١٩٧٨.

ويلاحظ انه كلما زادت التقسيمات والتفريعات في الميزانية، فإن رقابة السلطة التشريعية تكون أدق وعلى العكس من ذلك إذا قلت هذه التقسيمات كانت لدى السلطة التنفيذية حرية أكبر من التصرف[١]

(١) د. محمد حلمي مراد، مالية عامة،مرجع سابق، ص٥٠.

الفصل الثالث

حجم النفقات العامة[1]

تعد النفقات العامة اداة أساسية تستخدمها الدولة لتحقيق أهدافها وكلما زادت اعباء الدولة ومسئوليتها زاد حجم الانفاق العام.

وسوف نقسم دراستنا لهذا الفصل إلى مباحث ثلاثة على النحو التالي:

المبحث الأول: محددات النفقات العامة.

المبحث الثاني: قواعد الانفاق العام.

المبحث الثالث: ظاهرة تزايد النفقات العامة.

(1) Taylor, P., The conomics of public finance, Macmillan Company New York, P 39.
- Dalton H., principles of public finance Op. Cit, P.P. 40 - 42.

وايضا

- د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٤٢.
- د. السيد عبد المولى، المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٠٧.
- د. زكريا بيومي، المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٢٥.

المبحث الأول

محددات النفقات العامة

يرتبط حجم النفقات العامة بمجموعة من العوامل والاعتبارات، أهمها طبيعة دور الدولة، وقدرة الدور في الحصول على الايرادات العامة، ومستوى النشاط الاقتصادي، والمحافظة على قيمة النقود.

وسوف نتعرف على هذه الاعتبارات لمعرفة تأثيرها على حجم الانفاق العام:

أولاً: دور الدولة:

يعتبر دور الدولة من أهم العوامل التي تؤثر في تحديد حجم الانفاق العام. فكلما تطور دور الدولة تطور حجم النفقات العامة، وبتتبع دور الدولة خلال القرنين الثامن عشر والتاسع عشر والعشرون، نلاحظ ان دور الدولة قد مر بمراحل ثلاثة وهي مرحلة الدولة الحارسة، ومرحلة الدولة المتدخلة ومرحلة الدولة المنتجة.

١- الدولة الحارسة:

كانت الدولة في مفهوم الفلسفة التقليدية التي كانت سائدة في القرنين الثامن عشر والتاسع عشر، تضطلع بوظائف الحراسة فقط، اي تتولى اعمال الجيش والبوليس والقضاء، ومن هنا سميت بالدولة الحارسة، وهي ما تعرف «بدولة المذهب الفردي الحر» أو «بالدولة المستهلكة».

وكانت الدولة بصفة استثنائية تدخل في بعض الاعمال العامة والمنظمات العامة التي تعود بالنفع على افراد المجتمع، ومثال ذلك اقامة الطرق والكباري والمواصلات ونشر التعليم والمحافظة على الصحة العامة.

ووفقاً لمفهوم المذهب الفردي الحر، لا تتدخل الدولة في الحياة الاقتصادية أو اعادة تشكيل البنيان الاجتماعي، ويمكن تبرير ذلك بأن الفكر السياسي والاقتصادي الذي كان مسيطراً في القرنين الثامن عشر والتاسع عشر كان يؤمن بالحرية الاقتصادية وبقدرتها على تحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي[1].

وفي ظل هذا الفكر تضاءلت اعباء الدولة ومسئوليتها، من ثم حددت النفقات العامة على النحو التالي:

أ- ان الوظيفة الاساسية للنفقات العامة هي تغطية الوظائف التقليدية وهذا يعني انخفاض حجم النفقات العامة لعدم استخدامها كأداة من ادوات السياسة الاقتصادية أو السياسية، ولذلك سميت بالنفقات الاستهلاكية أو غير المنتجة[2].

ب- ذهب الفكر المالي إلى ضرورة حفظ النفقات العامة، وإلى أن خير الميزانيات أقلها حجماً، ويجب خفض الضرائب لأنها تضر بالتكوين الرأسمالي للمجتمع، واطلاق العنان للمدخرات الفردية لكي تأخذ طريقها في تحقيق التشغيل الكامل والتوازن الاقتصادي والاجتماعي.

وقد سادت هذه المرحلة القرنين الثامن عشر والتاسع عشر وبداية القرن العشرين.

---

(١) يستند هذا الفكر إلى قانون ساي للاسواق او قانون المنافذ، الذي يقوم على أن العرض يخلق الطلب المساوي له، وهو ما يضمن مع حرية تغيير الاجور والفائدة، توازن التشغيل الكامل، وينتج عن هذا الوضع عدم لزوم تدخل الدولة وحياد المالية العامة.
لمزيد من التفاصيل انظر :
د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص٤٣.

(٢) د. رفعت المحجوب، الطلب الفعلي، مرجع سابق، ص ١٦ . ٢٠.

٢- الدولة المتداخلة:

تطور دور الدولة من دولة حارسة إلى دولة متداخلة في الثلث الأول من القرن العشرين، وقد جاء هذا التغير على اثر الأزمات الاقتصادية التي عانتها الدول وما تبعه من بؤس واضطرابات اجتماعية، الأمر الذي ادى إلى المطالبة بضرورة تدخل الدولة للتغلب على هذه الأزمات المتكررة، وقد صاحب ذلك ظهور الافكار الاشتراكية وقيام الثورة الشيوعية في روسيا عام ١٩١٧، مما مهد الطريق تماماً لتدخل الدولة لتحقيق التشغيل الكامل والتوازن الاقتصادي والاجتماعي.

وفي ظل هذا الفكر زادت اعباء الدولة ومسئوليتها، ومن ثم حددت النفقات العامة على النحو التالي:

أ- تعددت الوظائف الاساسية للنفقات العامة، فلم تعد قاصرة على الوظائف التقليدية، بل اصبحت مسئولة عن تحقيق التوازن الاقتصادي والتوازن الاجتماعي، من خلال محاربة البطالة، واعادة التعمير، ودعم المشروعات الانتاجية، وتحقيق التنمية الاقتصادية - هذا في نطاق النشاط الاقتصادي، وتقديم الاعانات الاجتماعية لفئات المجتمع المختلفة، والعمل على اعادة توزيع الدخل القومي في نطاق النشاط الاجتماعي، وعلى ذلك اصبحت النفقات العامةأداة من أدوات السياسة الاقتصادية والسياسية والاجتماعية، من ثم تزايد حجم النفقات العامة.

ب- ارتباط حجم النفقات العامة ليس بالاعباء المسئوليات التي تقع على عاتق الدولة فقط، وانما بقدرة الدولة في الحصول على الايرادات اللازمة لتغطية هذا الانفاق، وأهم مصادر هذه الايرادات هو الضرائب وقدرة الدولة على فرض ضرائب وزيادة اسعارها يرتبط بمستوى النشاط الاقتصادي في الدولة.

٣- الدولة المنتجة:

تطور دور الدولة من دولة متداخلة إلى دولة منتجة أو (اشتراكية) على أثر انتشار الافكار الاشتراكية وانتقالها إلى دول أوروبا الشرقية وبعض الدول النامية، وخاصة بعد الحرب العالمية الثانية، - حيث اصبحت الدولة مسئولة عن تقديم السلع والخدمات لكافة أفراد المجتمع ولذا سميت (دولة منتجة) من خلال تملك الجزء الأكبر من وسائل الانتاج، وتقوم بادارة النشاط الاقتصادي من خلال خطة قومية تستهدف توفير كل احتياجات أفراد المجتمع ومن ثم تحقيق التشغيل الكامل والتوازن الاقتصادي والتوازن الاجتماعي. وكان من نتيجة هذا التوسع في وظائف الدولة ان تزايد حجم النفقات العامة.

نخلص مما تقدم ان اعباء الدولة ومسئوليتها بل ودورها في المجتمع تعتبر محددا أساسياً لحجم النفقات العامة، فهذه النفقات تتزايد مع زيادة اعباء الدولة ومسئوليتها وتطورها من دولة حاسة إلى دولة متدخلة إلى دولة منتجة.

ثانيا: قدرة الدولة في الحصول على الايرادات العامة:

تعد قدرة الدولة في الحصول على الايرادات العامة عامل هام في تحديد حجم النفقات العامة، وهذه القدرة تعرف «بالمقدرة المالية القومية».

أي قدرة الاقتصاد القومي (الدخل القومي) على تحمل الاعباء العامة في اشكالها المختلفة (ضرائب - رسوم - تأمينات). وهي ايرادات عادية، أو (قروض - واصدار نقدي جديد) وهي ايرادات غير عادية، دون الاضرار بمستوى معيشة الأفراد، أو بالمقدرة الانتاجية القومية أو قيمة النقود.

ويلاحظ هنا أن النفقات العامة تتمتع بقدر كبير من المرونة، نظراً لما للدولة من سلطة كبيرة في الحصول على الايرادات العامة بصورها المختلفة

سـواء في صـورة ضـرائب أو رسـوم والاقتـراض من السـوقين النقـدية والماليـة، والاصـدار النقـدي الجـديد، والتـأمـيم، وذلك على عكس القطاع الخـاص والأفراد[1].

والمقدرة الماليـة القوميـة تتوقف على عدة اعتبارات اقتصـادية ونقـدية واجتماعية وسياسية وهي[2]:

١- مستوى الناتج القومي الصافي (الدخل القومي)، وكيفية توزيعه بين الفئات الاجتماعيـة المختلفـة - حيث ترتفع المقـدرة المالية القـوميـة، بـارتفـاع مستوى الدخل القومي، وبعدالة توزيعه بين الفئات الاجتماعيـة المختلفـة. نظراً لأن في هذه الحالة، تخضع الدخول الفردية للضرائب المباشرة، ولا يستبعد من هذه الدخول من الخضوع للضريبة، الابعض الفئات القليلة.

٢- اعتبارات المحافظة على مستوى المعيشة لأفراد المجتمع.

٣- اعتبارات المحافظة على المقدرة الانتاجية وتنميتها.

٤- دور كل من النشاط الخاص والنشاط العام في الحياة الاقتصـادية، فاتساع نطاق القطاع الخاص بالقياس إلى نطاق القطاع العام، يحد من قدرة الدولة في الحصول على ايرادات عامة، وتقل الاعباء العامة، نظراً لأن جزءاً كبـيـراً من الدخل القـومي يجب أن يتـرك في هـذه الحـالة لمراجـهـة تمويل الاستثمار الخاص، والعكس صحيح، بمعنى أن الطاقة المالية القومية ترتفع مع اتساع دور القطاع العام.

٥- اعتبارات المحافظة على قيمة النقود.

---

(١) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٤٦.

(٢) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٤٧.

وايضا د. السيد عبد المولى، المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٠٨.

نخلص مما تقدم إلى أن هناك مجموعة من العوامل و الاعتبارات تؤثر على المقدرة المالية القومية، وان هذه المقدرة تتغير بتغير هذه الاعتبارات، على افتراض ثبات حجم الدخل القومي.

وجدير بالذكر في هذا الصدد ان النظام الاشتراكي يتمتع بقدرة أكبر في الحصول على الايرادات العامة ومن ثم تحديد النفقات العامة بالمقارنة بالنظام الرأسمالي.

وتبرير ذلك ان النظام الرأسمالي يحترم التفاوت بين الدخول والثروات كأساس لتحقيق تنمية اقتصادية واجتماعية.

ثالثا: مستوى النشاط الاقتصادي :

يذهب الفكر المالي التقليدي إلى أن هناك ارتباط بين حجم النفقات العامة ومستوى النشاط الاقتصادي، ويؤخذ هذا الارتباط صورة علاقة طردية، يمكن ان يكون حجم النفقات العامة متغيراً مستقلاً ومستوى النشاط الاقتصادي متغيراً تابعاً، ويمكن ان يكون مستوى النشاط الاقتصادي متغيراً مستقلاً وحجم النفقات العامة متغيراً تابعاً، أي أن كل منها يؤثر في الاخر. وبمعنى اخر فكلما ارتفع مستوى النشاط الاقتصادي ادى ذلك إلى ارتفاع حجم النفقات العامة، والعكس صحيح.

ومع ظهور نظرية كينز عام ١٩٣٦، اصبحت النفقات العامة هي المتغير المستقل ومستوى النشاط الاقتصادي هو المتغير التابع، واصبحت النفقات العامة أحد الادوات الاساسية التي يمكن استخدامها للتأثير في مستوى النشاط الاقتصادي، وطبقاً لذلك تلجأ الدولة في فترات الرواج والانتعاش إلى انقاص حجم النفقات العامة لتجنب ظهور الاثار التضخمية أو على الأقل منها،

فبينما تلجأ الدولة في فترات الكساد إلى زيادة حجم النفقات العامة بالقدر اللازم لرفع مستوى الطلب الفعلي[1]، لتخفيف مستوى التشغيل الكامل في الدول المتقدمة، وعند المستوى الذي يحقق التنمية الاقتصادية في الدول المتخلفة.

ويترتب على هذه العلاقة نتيجة بالغة الاهمية في نطاق رسم السياسة المالية، وهي ان النفقات العامة، وهي تؤثر في مستوى النشاط الاقتصادي، يجب أن تتحدد على قاعدة ان «السياسة المالية تتحدد بآثارها» في ضوء مستوى النشاط الاقتصادي - اي أن حجم النفقات العامة يتحدد على أساس مستوى النشاط الاقتصادي[2].

ويفرق الفقة المالي بالنسبة للدول المتقدمة، بين حالتين من التشغيل:

١- حالة التشغيل الكامل: وهو وضع مثالي بالنسبة للدولة، ويكون من الضروري ان تحتفظ بالطلب الفعلي عند المستوى الذي يحافظ على حالة التشغيل الكامل، وهو ما يستلزم خفض النفقات العامة وتوجيهها وفقاً لتقلبات مستوى النشاط الاقتصادي في الدولة.

٢- حالة نقص التشغيل: ويقصد بذلك انخفاض الطلب الفعلي عن المستوي اللازم لتحقيق التشغيل الكامل - ويجب أن تستخدم النفقات العامة

---

(١) يقصد بالطلب الفعلي مجموع النفقات المتوقعة، سواء أكانت خاصة ام عامة، على اموال الاستهلاك واموال الاستثمار، والتي تحقق اكبر ربح ممكن. ومعنى ذلك ان النفقات العامة تشكل جزءا من الطلب الفعلي، وهو المتغير المستقل الذي يحدد حجم التشغيل، وحجم الدخل القومي، والمستوى العام للانماء، اي الذي يحدد النشاط الاقتصادي.
لمزيد من التفصيل انظر :
د. رفعت المحجوب، الطلب الفعلي، مرجع سابق، ص ٢٠.

(٢) Alain Barrere, Economie et institutions financieres, II Economie financiere Paris Dassoz, 1965, P. 266.

لرفع الطلب الفعلي إلى مستوى التشغيل الكامل - وهذا يأتي من خلال زيادة حجم النفقات العامة. وتعرف هذه السياسة بسياسة دعم القوة الشرائية.[1]

رابعاً: المحافظة على قيمة النقود :

تسعى كل دولة من خلال سياستها النقدية والمالية المحافظة على قيمة النقود ومنع تدهور قوتها الشرائية، ويتطلب المحافظة على قيمة النقود وضع حد لحجم الانفاق العام، فأنخفاض قيمة النقود في المجتمع له العديد من الاثار السلبية خاصة على أصحاب الدخول الثابتة والدائنين، ورفع تكاليف القيام بالتنمية الاقتصادية.

ويمكن ان نفرق هنا بين الدول المتقدمة والدول النامية على النحو التالي:

١- الدول المتقدمة:

تتميز الدول المتقدمة بأنها تتمتع بجهاز انتاجي على درجة كبيرة من المرونة، مما يعني قدرة هذا الجهاز على زيادة العرض الكلي عندما يزداد الطلب الكلي بسبب زيادة النفقات العامة.

ففي حالة بلوغ الاقتصاد القومي إلى حالة التشغيل الكامل، فإن زيادة الانفاق العام عن حد معين يؤدي إلى زيادة الطلب الكلي عن العرض الكلي، مما يستتبع ارتفاع الأسعار وظهور الضغوط التضخمية وانخفاض القوة الشرائية للنقود. وذلك في الأجل القصير، اما في الاجل الطويل يمكن للجهاز الانتاجي أن يستجيب لهذه الزيادة في الطلب وهذا ما حدث في اغلب الدول المتقدمة في أوقات الحروب، حيث ادت زيادة النفقات العامة إلى ارتفاع الأسعار ارتفاعاً كبيراً مما يترتب عليه تدهور قيمة النقود.

كما أدت القوة الاقتصادية والسياسية الكبيرة لنقابات العمال من ناحية

(١) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٥٠.

أخرى إلى رفع اجور العمال، ويترتب على ارتفاع الاجور ارتفاع في نفقة الانتاج، فارتفاع للاسعار، فمطالبة برفع الاجور وهكذا، وتعتبر هذه الصورة للتضخم أكثر انتشاراً في الدول المتقدمة.

ويمكن التغلب على هذا الوضع بخفض حجم النفقات العامة مما يؤدي إلى خفض الطلب الكلي وتقليل الضغوط التضخمية، والاستمرار في هذا الخفض بطريقة تدريجية من شأنه الوصول إلى حالة التشغيل الكامل والمحافظة على قيمة النقود.

٢- الدول النامية:

تتسم الدول النامية بأنها لا تملك جهاز انتاجي مرن، بسبب غلبة الطابع الزراعي على هيكل الانتاج، مما يعني عدم قدرة هذا الجهاز على زيادة العرض الكلي عندما يزداد الطلب الكلي بسبب زيادة النفقات العامة، ونتيجة لذلك فإن زيادة حجم الانفاق العام يؤدي إلى ظهور ضغوط تضخمية وارتفاع الأسعار، وهذا يعني تدهور قيمة النقود - ويرجع ذلك إلى عدم استجابة الجهاز الانتاجي لزيادة الطلب الفعلي نظراً لاتصافة بالجمود.

ولهذا السبب نجد أن بعض الدول النامية تعاني من التضخم حتى ولو كان مستوى الطلب الفعلي أقل من الحد الذي يحقق التشغيل الكامل.

نخلص مما تقدم ان حجم النفقات العامة يعتبر مؤثراً اساسياً على قيمة النقود في كافة الدول سواء المتقدم منها أو النامي، ومن ثم يعتبر المحافظة على قيمة النقود أحد المحددات الأساسية لحجم النفقات العامة في أي دولة من الدول.

المبحث الثاني
قواعد الانفاق العام

استقر الفقة المالي على مجموعة من القواعد تحكم الانفاق العام، تتمثل هذه القواعد في قاعدة تحقيق أكبر قدر ممكن من المنافع، وقاعدة الاقتصاد في الانفاق العام، واتباع الاجراءات القانونية اللازمة للانفاق العام. وسوف نتناول هذه القواعد الثلاثة بشيء من الدراسة والتحليل على النحو التالي:

١- قاعدة تحقيق أكبر قدر ممكن من المنافع :

وفقاً لهذه القاعدة يجب أن تتجه النفقات العامة إلى تحقيق أكبر قدر ممكن من المنفعة بأقل نفقة ممكنة، ويذهب الفكر المالي التقليدي إلى أن الاقتصاد العام يقوم بالضرورة على القواعد التي تحكم الاقتصاد الخاص.

فيجب أن يكون الهدف من تدخل الدولة في المجالات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية هو توجيه النفقة العامة إلى تحقيق اقصى منفعة اجتماعية، فلا توجه النفقة لتحقيق المصالح الخاصة لبعض أفراد المجتمع دون البعض الاخر، كما يجب أن ينظر إلى المرافق العامة نظرة اجمالية شاملة لتحديد احتياجات كل مرفق، اي يجب أن تهدف النفقات العامة إلى تحقيق المنفعة الجماعية.

ولتطبيق هذه القاعدة بصورة دقيقة، يتطلب الأمر قياس المنفعة الجماعية، وقد حاول كثير من الكتاب تقديم تفسيرات لكيفية قياس المنفعة الجماعية ويمكن رد هذه التفسيرات إلى مذهبين أساسيين، المذهب الشخصي والمذهب الموضوعي[١].

---

(١) د.عاطف صدقي، د.محمد الرزاز، الماليةالعامة، ١٩٩٠، ص ٦١ ـ ٦٢.
وأيضا د.زكريا بيومي، مبادئ المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٥٠.
د.عرفات التهامي ابراهيم، محاضرات في المالية العامة، مكتبة النصر، القاهرة، ١٩٩٢، ص ١٥٢ ومابعدها.

المذهب الشخصي:

نادى انصار هذا المذهب[1] بقياس المنفعة الجماعية عن طريق استخدام نظرية المنفعة الحدية والخاصة بتفسير سلوك المستهلك الفردي لتحديد حجم الحاجات العامة التي يلزم اشباعها، وبالتالي تحديد حجم النفقات العامة، حتى يمكن الدخول بالمجتمع إلى اقصى مستوى من الرفاهية.

ذهب بعض انصار المذهب الشخصي[2] الى أنه يمكن قياس المنفعة الجماعية المترتبة على النفقة الحدية عن طريق مقارنتها بالتضحية التي يتحملها الأفراد بسبب النفقات العامة.

ويرى (دي ماركو) انه يمكن تحقيق اقصى منفعة اجتماعية ممكنة إذا ما تساوت المنافع الحدية للنفقة العامة مع المنفعة الحدية للدخول المتبقية للأفراد بعد فرض الاعباء العامة، أي مع التضحية الجماعية الحدية للاقتطاع الضريبي.

وقد تعرض هذا الرأي لعدد من الانتقادات أهمها:

أ -يعتمد هذا الرأي على المفهوم الفردي في تحديد المنفعة الجماعية للدولة.

والدولة وليس الفرد هو محل وموضوع النشاط المالي، ولا شك أن هذا التحليل يتعارض مع طبيعة النظرية المالية.

---

(١) من انصار هذا المذهب، (دي فيتي دي ماركو) و(بيجو) و(كالدور).
انظر :

- Antonio de viti de Marco - First principles of public finance, London 1953, .31.
- Pigou - A study in public finance - London, 1947, P.14.

(٢) – Antonio de viti de Marco - first principles public finance, Op.Cit, P.32.

ب - يصعب في ظل هذا الرأي حساب القدر من المنفعة العامة التي تعود على كل فرد من الأفراد حتى يمكن مقارنته باستعمالاته الاخرى لدخله.

جـ - يستند هذا الرأي إلى فكرة المقابل، وهي ترى ان الضريبة يدفعها الفرد مقابل ما يعود عليه من الانفاق العام، وقد ثبت عدم صحة هذه الفكرة لأن الضريبة تدفع على أساس التضامن الاجتماعي لأفراد المجتمع، وليس على أساس المقابل كما يذهب هذا الرأي.

وذهب البعض الاخر من انصار المذهب الشخصي[1] إلى أنه يلزم لتحقيق أكبر قدر من المنفعة العامة ان توزع مبالغ النفقات العامة بحيث تكون المنفعة المترتبة على النفقة الحديد في كل وجه من أوجه الانفاق مساوية للمنفعة المترتبة على النفقة الحديد في سائر الاوجه الاخرى.

وبمعنى أخر يجب استمرار الانفاق في كافة الاوجه حتى تتساوى المنفعة الجماعية الحدية للانفاق على مختلف الاوجه، ومن ثم لا يوجد أي مبرر لنقل وحدة نقدية من استعمال إلى استعمال أخر.

وقد تعرض هذا الرأي أيضا لانتقاد يتمثل في صعوبة تحقيقه من الناحية العملية، نظراً لصعوبة قياس المنفعة الجماعية الحدية لكل وجه من وجوه الانفاق على وجه الدقة.

المذهب الموضوعي:

يذهب انصار المذهب الموضوع، إلى امكانية قياس المنفعة الجماعية المترتبة على الانفاق العام، من خلال معرفة مقدار الزيادة التي تحدث في الدخل القومي نتيجة لهذا الانفاق سواء كانت الزيادة مباشرة أو غير مباشرة.

(١) Pigou, A study in public finance - Op. Cit , P. Op.
- Dalton, Op. Cit, P.5.

ولا شك أنه وفقاً لقاعدة تحقيق النفقات العامة لأكبر قدر ممكن من المنفعة، يقتضي أن توزيع النفقات العامة بطريقة يمكن معها تحقيق أكبر زيادة ممكنة في الدخل القومي. وهو ما يعني الاعتماد على ما يعرف (بالمضاعف المزدوج) وهو ما ينصرف إلى تداخل اثر المضاعف واثر المعجل، ويشتمل على أمور ثلاثة وهي، الزيادة الأولية في الانفاق العام، الاستهلاك المولد، الاستثمار المولد.[١]

وقد تعرض هذا المذهب لانتقادات متعددة أهمها [٢].

أ - انه معيار اقتصادي محض، ولذلك لا يستطيع أن يغطي كثيراً من انواع النفقات العامة، ومثلها النفقات العامة على الصحة وعلى التعليم، والنفقات العسكرية والسياسية.

ب - ان مبدأ المضاعف قد يصلح لقياس الاثار المترتبة من الانفاق العام على الدخل القومي في أوقات الكساد لنقص التشغيل، فإنه لا يصلح لهذا الغرض في أوقات الرخاء عند تحقيق التشغيل الكامل حيث أن حركة الدخل القومي تتداخل مع حركة تغير الاثمان.

جـ - ان مبدأ المضاعف الذي يستند إليه هذا المذهب لا يمكن تطبيقه في المدة الطويلة طالما ان النفقات العامة لا ينظر إليها إلا بصفتها محركاً للطلب ومن ثم فإن مبدأ المضاعف لا يمكن الاعتماد عليه إلا في حالات محددة.

نخلص مما تقدم إلى أن كافة المعايير التي طرحت لقياس المنفعة الجماعية سواء المعايير الشخصية أو الموضوعية قد تعرضت إلى انتقادات، ولا

---

(١) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٥٨.

(٢) د. زكريا بيومي، مبادئ المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٥٢.

شك ان اختيار هذا المقياس عملية يحيطها العديد من الصعوبات، لذلك يمكن القول بأن قياس هذه المنفعة متروك أمره للسلطات السياسية للدولة، وعلى الرغم من اعتماد هذا المقياس على معايير اقتصادية ، إلا أن اختياره يعد قراراً سياسياً ، والسلطات السياسية لا تتمتع بحرية مطلقة في هذا الصدد، وانما قرارها يتوقف على عدة اعتبارات مثل درجة التطور الاقتصادي والاجتماعي والسياسي التي يشهدها المجتمع، وكذلك النظام الاقتصادي السائد في المجتمع، وفي النهاية تخضع قرارات السلطة السياسية لرقابة الرأي العام والسلطة التشريعية.

٢- قاعدة الاقتصاد في الانفاق العام:

يقصد بهذه القاعدة ان تعمل السلطات القائمة على الانفاق العام على تجنب تبزير الاموال العامة، اي ترشيد الانفاق العام، ويقتضي ذلك تعبئة الموارد المتاحة لتحقيق اقصى عائد ممكن من الانفاق، وبمعني أخر يجب على الدولة الا تنفق اموالاً دون مبرر، وعليها ان تسير المرافق العامة بأقل التكاليف[١].

ولعل أول من نادى بذلك هو «ساي» حينما وضع قاعدته الذي تقرر ضرورة اخضاع الاستهلاك العام كالاستهلاك الخاص، لمبدأ العرض والطلب بعدم انفاق ما لا يجب انفاقه، وبالا تدفع الادارة في شيء ثمناً يزيد عن قيمته، ولاشك أن هذا القول يتفق مع الفكر التقليدي الذي يؤمن به والذي يذهب إلى قصر الدولة على وظائف الحراسة، والذي اعتبر ان النفقات العامة هي نوع من الاستهلاك اي تحطيم القيم ولذا يجب أن يخضع لما يخضع له الاستهلاك الخاص من قواعد الاقتصاد والترشيد.

وتمثل هذه القاعدة ضمانة هامة لكافة أفراد المجتمع الذين يتحملون أولا واخيراً كافة النفقات العامة، حيث ان عدم اتباع هذه القاعدة يؤدي إلى

(١) د. عاطف صدقي، د.محمد الرزاز، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٦٣.

تبذير الأموال العامة في مظاهر البذخ المختلفة، الأمر الذي يضعف من الثقة العامة في مالية الدولة، فضلاً عما قد يودي إليه من تبرير لفكرة التهرب من الضرائب في اعين المموليين[1].

ولضمان التزام السلطات القائم بالانفاق بقاعدة الاقتصاد بالانفاق، حرصت تشريعات الدول المختلفة على فرض رقابة فعالة على الانفاق العام تضمن حسن التصرف في المال العام وتضمن توجيه وصرفه وفقاً للبنود المخصصة لكل منها ، وان اجراءات الصرف قد تمت وفقاً للقوانين واللوائح. وهناك ثلاث انواع من الرقابة، الرقابة الادارية والرقابة الشريعية والرقابة القضائية . والرقابة الادارية وتمارسها وزارة المالية عن طريق مراقبي الحسابات العاملين في أجهزة الدولة المختلفة ومهمتهم عدم السماح بصرف اي مبلغ إلا إذا كان وارداً في اعتمادات الميزانية وفي حدود هذه الاعتمادات.

الرقابة التشريعية: وتمارسها السلطة التشريعية (مجلس الامة) من خلال اعتماد الميزانية ومناقشة الحساب الختامي، وما يتمتع به أعضاء البرلمان من حق توجيه السؤال والاستجواب والتحقيق وسحب الثقة من الوزير أو الوزارة كلها، وهناك ديوان المحاسبة (هيئة مستقلة) ملحقة بالبرلمان، وتتمتع بسلطات واسعة في الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة في كافة الوزارات والمصالح الحكومية.

الرقابة القضائية: وتمارسها السلطة القضائية على الانفاق، والتي تباشرها المحاكم مثل محكمة المحاسبات في فرنسا.

---

(١) ومظاهر عدم مراعاة السلطات القائمة بالانفاق العام على الالتزام بقاعدة الاقتصاد في النفقات متعددة، وفي كثير من الدول، منها سوء استعمال الأموال العامة، والاسراف في مظاهر الرفاهية،مثل اقامة الحفلات واستخدام السيارات الحكومية وغيرها من الادوات الحكومية.
انظر في ذلك :
د. زكريا بيومي، مبادئ المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٥٤.

٣- اتباع الاجراءات القانونية اللازمة للانفاق العام:

يقصد بهذه القاعدة التزام السلطات القائمة بالانفاق بكافة اللوائح والقوانين المنظمة لصرف النفقات العامة.

وتبدأ هذه القواعد بضرورة موافقة السلطة التشريعية على الميزانية العامة مشتمله على حجم النفقات العامة الواجب انفاقها خلال عام مقبل، ولا يجوز تجاوز هذا الحجم إلا في حالات الضرورة ويتطلب الحصول على موافقة السلطة التشريعية(١).

كما تلتزم السلطات القائم بالانفاق لدى صرفها للمبالغ المدرجة في الميزانية ان تتقيد بالقوانين واللوائح المالية المنظمة والا تتجاوز أو تنقل أي مبلغ من باب إلى اخر أو من بند إلى اخر إلا بعد الحصول على الترخيصات اللازمة لذلك من السلطات المختصة والتي تندرج من السلطة التشريعية إلى وزارة المالية ثم إلى المراقب المالي ورئيس المصلحة(٢).

---

(١) الأصل في اعتمادات الموازنة انها (اعتمادات تحديدية) اي انه لا يجوز تجاوزها الا بإذن سابق من السلطة التشريعية، وإن كان قد وجد في بعض البلاد مثلا (فرنسا) نوع آخر من الاعتمادات هي (الاعتمادات التقديرية)، وتشمل النفقات العامة التي لا يمكن تقديرها الا على وجه التقريب كالمرافق الجديدة، ومبالغ التقاعد، وهذه الاعتمادات يجوز للحكومة تجاوز مبلغ الاعتماد المقرر فيها اذا دعت الضرورة الى ذلك، على أن يعرض الامر على السلطة التشريعية فيما بعد لاجازة هذه الزيادة، وتعتبر الاجازة شكلية في الغالب.
انظر : د.محمد سعيد فرهود، مبادئ المالية العامة مرجع سابق، ص ٣٧٢.

(٢) د. زكريا بيومي، مبادئ المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٥٥، ١٥٦.

المبحث الثالث

ظاهرة تزايد النفقات العامة

تعتبر زيادة النفقات العامة بصفة مطردة ظاهرة عامة في كافة دول العالم، ايا كانت نظمها الاقتصادية، أو السياسية أو الادارية أو الاجتماعية، وأية كانت درجة تقدمها.

وكان أول من لفت النظر إلى هذه الظاهرة العامة هو الالماني Wagner[1]، حيث اقام دراسته على تطور نفقات الدول الاوروبية خلال القرن التاسع عشر، وانتهى إلى القول بوجود اتجاه عام نحو ازدياد اعباء الدولة ومسئوليتها، وهذا يتطلب زيادة حجم النفقات العامة بصفة مستمرة، وقد خلص إلى قانون عرف باسمه يتلخص في أنه كلما حقق المجتمع معدلاً معيناً من النمو الاقتصادي، فإن ذلك يتطلب زيادة النفقات العامة بنسبة أكبر من نسبة زيادة متوسط نصيب الفرد من الناتج القومي، ونظراً إلى أن هذه الظاهرة تعتمد على الاحصاءات في مختلف الدول، فقد راى فقهاء المالية العامة ان يجعلوا منها قانوناً عاماً من قوانين التطور الاقتصادي والاجتماعي.

وجدير بالذكر انه بالرغم من اتجاه النفقات العامة نحو التزايد في جميع دول العالم، إلا انه قد يحدث في بعض الدول وفي بعض السنوات ان يظل حجم النفقات العامة ثابتاً، بل قد يتجه نحو الانخفاض ولكن ما يلبث ان يتجه بعد ذلك نحو التزايد،[2] ولذلك فإن هذه التغيرات الطارئة لا تشكك من ظاهرة تزايد النفقات العامة.

---

(١) Wagner A. Traite de La science des finances, T. 1, Paris, 1959, P. 140.

(٢) د. علي لطفي، اقتصاديات المالية العامة، مرجع سابق، ص ٣١.

وأمام اهمية هذه الظاهرة، تعددت الدراسات المتعلقة بتفسيرها ومعرفة الأسباب التي تؤدي إليها ومن أهم هذه الدراسات [1] :

١- دراسة قدمت باسم (كوهن) وقد فسر هذه الظاهرة بانتشار الأفكار الديمقراطية، انتشار فنون الصناعة، الأمر الذي ادى إلى تزايد اعباء الدولة ومسئوليتها نحو ضرورة اشباع حاجات جماعية جديدة.

٢- دراسة قدمت باسم (ليروابولييه) وقد فسر هذه الظاهرة بتطور دور الدولة في المجتمع، وتزايد الخدمات التي تؤديها مع ارتفاع اثمان السلع، وانتشار الأفكار الديمقراطية.

٣- دراسة قدمت باسم (ليون ساي) وقد فسر هذه الظاهرة بسيادة الحكومات الديمقراطية في الدول الحديثة.

٤- دراسة قدمت باسم (كولم) وقد فسر هذه الظاهرة باتساع نشاط السلطات العامة بسبب تزايد حاجة افراد المجتمع إلى خدمات جديدة، وإلى رفع مستوى الخدمات العامة الحالية، وإلى تزايد الموارد المتاحة للدولة، وإلى انخفاض تكاليف بعض الخدمات مما يشجع على التوسع في الخدمات الحالية وتقديم خدمات جديدة[2].

٥- دراسة قدمت باسم (بيكول)، و(ويزمان) قد فسروا هذه الظاهرة بسببين، الأول زيادة النفقات العامة سواء في أوقات الحروب أو في أوقات السلم بسبب زيادة الطلب على السلع والخدمات العامة. والثاني زيادة قدرة

---

(١) لمزيد من التفصيل حول هذه الآراء والدراسات انظر :
د. محمود رياض، أسباب ازدياد النفقات العامة في مصر، رسالة دكتوراه مقدم إلى كلية الحقوق جامعة القاهرة، ١٩٤٩.

(٢) Gerhard Colm, Public revenue and public expenditures in national income - "Studies in income and wealth", Vol. 1, N.Y. N.B.E.R. 1937, P.P. 175, 227.

الدولة في الحصول على الايرادات العامة اللازمة لتغطية الزيادة في النفقات العامة عن طريق الضرائب أو القروض العامة أو الاصدار النقدي الجديد(١).

ومهما كانت الأسباب التي اشار إليها هؤلاء الاقتصاديين لتفسير ظاهرة تزايد النفقات العامة، فإنها كلها صحيحة نظراً لان كل منهما تناول هذه الظاهرة من وجهة نظر معينة، إلا أن اراء كل واحد منهم لا تشمل كل أسباب هذه الظاهرة.

ويلاحظ ان تزايد النفقات العامة بصفة مطردة لا يعني بالضرورة زيادة المنفعة المترتبة عليها، والتي تتمثل في زيادة أنواع الخدمات التي تؤديها الدولة أو ارتفاع مستوى ادائها، فقد لا تؤدي تزايد النفقات العامة إلى زيادة المنفعة المترتبة عليها، وتفسير ذلك أن هذه الزيادة (كلها أو جزء منها) ترجع إلى أسباب ظاهرية.

وفي حالات اخرى قد تؤدي تزايد النفقات العامة إلى زيادة المنفعة المترتبة عليها وتفسير ذلك ان هذه الزيادة (كلها أو جزء منها) ترجع إلى أسباب حقيقية. وعلى ذلك يمكن ان تكون زيادة النفقات العامة راجعة لأسباب ظاهرية أو لاسباب حقيقية، وسوف نتعرض فيما يلي لهذين النوعين من الاسباب.

أولاً: الأسباب الظاهرية لتزايد النفقات العامة:

ترجع أهم الأسباب الظاهرية التي تؤدي إلى تزايد النفقات العامة إلى أربعة أسباب وهي انخفاض قيمة النقود - تغير طرق الحسابات العامة (اختلاف الفن المالي)، زيادة عدد السكان، وزيادة مساحة الاقليم.

---

(١) A.T. Peacock & J. Wiesman - determinants of government expenditures "In bublic expenditure analysis, edited by. b.S. shami, Rotterdam University press, 1972, P.P. 167, 170.

١- انخفاض قيمة النقود:

يقصد بانخفاض قيمة النقود نقص مقدار السلع والخدمات التي يتم الحصول عليها بنفس الوحدات النقدية عن المقدار الذي كان يمكن الحصول عليه من قبل. ويرجع انخفاض قيمة النقود إلى ارتفاع المستوى العام للاسعار، وهذا ما يؤدي إلى زيادة حجم النفقات العامة دون زيادة المنفعة المترتبة عليها والتي تتمثل في زيادة انواع الخدمات التي تؤديها الدولة أو ارتفاع مستوى ادائها.

ومن الملاحظ بصفة عامة ان قيمة النقود أخذه في الانخفاض بصفة مستمرة، وقد سادت هذه الظاهرة كل دول العالم منذ الحرب العالمية الثانية، وما زالت تعاني منها حتى الآن، فالدول المتحاربة لجأت إلى الاصدار النقدي كوسيلة لتغطية النفقات الحربية المتزايدة، مما أدى إلى زيادة كمية النقود وبالتالي انخفاض قيمتها - بينما الدول الاخرى غير المتحاربة، فقد انتقل إليها التضخم المالي السائد في الدول الاوروبية المتحاربة والولايات المتحدة الامريكية، عن طريق التجارة الخارجية[١].

وقد استمر التضخم بعد انتهاء الحرب نظراً لاستمرار الدول في استخدام الاصدار النقدي الجديد كوسيلة للتمويل لاعادة البناء وهيكلة الجهاز الانتاجي في الدول المختلفة - وما زالت كافة الدول المتقدمة منها والنامي يعاني من ظاهرة التضخم وانخفاض قيمة النقود، ويمكن تفسير ذلك في كل من الدول المتقدمة والدول النامية على النحو التالي:

ففي الدول المتقدمة تتعرض بصفة مستمرة إلى ارتفاع مستوى الأسعار، الأمر الذي يؤدي إلى انخفاض اجور العمال ومستوى الدخول بصفة عامة، مما

(١) د. السيد عبد المولى، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٩٤.

يؤدي إلى المطالبة برفعها، وإذا ما رفعت الأجور ادى ذلك إلى زيادة تكلفة الانتاج ثم زيادة في أسعار السلع والخدمات... وهكذا.

أما الدول النامية تتسم أغلبها بجمود الجهاز الانتاجي بها، بمعنى عدم قدرة الجهاز الانتاجي على زيادة عرض السلع بالرغم من زيادة الطلب عليه، الأمر الذي يؤدي إلى ارتفاع مستوى الأسعار وانخفاض قيمة النقود مسبباً ظاهرة التضخم[1].

ويترتب على ارتفاع مستوى الاسعار وانخفاض قيمة النقود في كل من الدول المتقدمة والنامية، ان تدفع الدولة كمية أكبر من النقود للحصول على نفس المقدار من السلع والخدمات التي كانت تحصل عليه من قبل، الأمر الذي يؤدي إلى تزايد حجم النفقات العامة وتكون هذه الزيادة ظاهرية.

وأمام هذه الظاهرة، يجب عندما نقارن بين حجم النفقات العامة من فترة إلى فترة أخرى، بغرض قياس الزيادة في حجم النفقات العامة، ان نستبعد التغيرات التي طرأت على قيمة النقود خلال هذه الفترة.

٢- تعدد طرق الحسابات العامة (اختلاف الفن المالي):

تختلف طرق الحسابات العامة وأساليب الفن المالي فيما بينها، والانتقال من أسلوب إلى اخر قد يؤدي إلى أحداث زيادة في حجم النفقات العامة، ونظراً لأن هذه الزيادة لا يقابلها زيادة المنفعة التي تحصل عليها الدولة سواء زيادة الخدمات أو تحسين مستواها، فإنها تكون زيادة ظاهرية.

ويمكن توضيح ذلك من خلال التعرف على أهم طرق الحسابات العامة :

أ - طريقة الموازنة الاجمالية، وطريقة الموازنة الصافية.

وطريقة الموازنة الاجمالية مقتضاها قيد كافة النفقات والايرادات في

---

(١) د. السيد عبد المولى، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٩٥.

الموازنة دون اجراء مقارنة بينها، بينما الموازنة الصافية لا يقيد بها إلا صافي الايراد بعد خصم كافة النفقات، ونظراً لعيوب الموازنة الصافية والتي أهمها آنه تضعف الرقابة على النفقات العامة، اتجهت غالبية الدول إلى الاخذ بطريقة الموازنة الاجمالية، وهو ما يعني قيد كافة النفقات والايرادات في الميزانية، مما يؤدي إلى زيادة حجم النفقات العامة.

ب - يمكن ان تكون زيادة النفقات العامة راجعة إلى زيادة المدة التي توضع فيها الميزانية وهي عادة سنة، فإن تعديل بدء السنة المالية من شأنه احداث زيادة في حجم النفقات العامة.

جـ - اختلاف مضمون النفقات العامة من فترة إلى اخرى يقصد بذلك ان الموازنة العامة قد تتناول في سنة ما جميع النفقات العامة ايا كان نوعها، وفي سنة اخرى تتناول الموازنة بعض النفقات العامة تاركة الجزء الاخر لبعض الهيئات العامة ذات الموازنات المستقلة أو الملحقة، وقد تلجأ بعض الدول إلى تخصيص موازنة غير عادية لبعض نفقاتها، والانتقال من اسلوب لاخر يؤدي إلى زيادة حجم النفقات العامة.[1]

د - تكرار حساب النفقة العامة: في كثير من الاحيان يحدث تكرار حساب النفقة العامة بسبب تعدد الموازنات أو الاعانات التي تقدمها موازنة الدولة للموازنات العامة الأخرى. ومن هنا تتكرر النفقة الواحدة أكثر من مرة، مما يؤدي إلى زيادة حجم النفقات العامة.

ومثال ذلك ما حدث في مصر عام ١٩٦١/١٩٦٢ - حيث أخذت الحكومة بالاضافة إلى الميزانية العامة، بنظام الميزانيات المستقلة والملحقة، ونظام ميزانية الانتاج، ثم الغي هذا الوضع ابتداء من العام المالي ١٩٦٣/٦٢ وانقسمت الميزانية العامة للدولة إلى نوعين، ميزانية الخدمات وميزانية الأعمال.

(١) د. محمد سعيد فرهود، مبادئ المالية العامة، مرجع سابق، ص ٩٣ - ٩٤.

وزادت تقسيمات الموازنة العامة مرة أخرى اعتباراً من العام المالي ١٩٦٩/٦٨، حيث انقسمت الميزانية العامة للدولة إلى أربع موازنات (موازنة الجهاز الاداري للحكومة ، موازنة الهيئات العامة، موازنة المؤسسات الاقتصادية العامة، موازنة صناديق التمويل الخاصة.)

لا شك ان زيادة النفقات العامة في كل من الحالات السابقة زيادة غير حقيقية (ظاهرية) ناتجة على تغير طرق الحسابات العامة واختلاف اساليب الفن المالي، ولا ينتج عنها أي زيادة في المنفعة التي تحصل عليها الدولة.

نضيف إلى ذلك ان اختلاف الفن الاحصائى من شأنه إحداث زيادة ظاهرة في حجم النفقات العامة.

٣- زيادة عدد السكان:

تؤدي الزيادة السكانية إلى زيادة حجم النفقات العامة، وذلك لمواجهة الأعباء الجديدة التي تقع على عاتق الدولة وخاصة في مجال الخدمات العامة كالتعليم والصحة والأمن العام.

وجدير بالذكر ان زيادة حجم النفقات العامة لا تتوقف على زيادة عدد السكان فقط، بل على التركيب السكاني أيضاً أي (نسبة الأطفال والشباب والشيوخ إلى إجمالي عدد السكان). فكثيراً من اوجه الانفاق العام ترتبط ارتباطا مباشراً ببعض القطاعات السكانية دون البعض الأخر، مثل التعليم والصحة والمعاشات والضمان الاجتماعي. (١)

وعلى الرغم من أن زيادة النفقات العامة الناتجة عن الزيادة السكانية لا تعتبر زيادة صورية، إلا أن العادة قد جرت إلى الغاء اثر الزيادة السكانية على النفقات العامة، نظراً لأن هذه الزيادة السكانية تحدث بسبب ظاهرة طبيعية

(١) د. رياض الشيخ، المالية العامة، دار النهضة العربية، القاهرة، ١٩٦٩، ص ١٢٩.

هي ميل السكان للتكاثر، أو رغبة في معرفة الأسباب الحقيقية والمتعلقة بطبيعة دور الدولة لزيادة النفقات العامة.

٤- زيادة مساحة الاقليم:

تؤدي زيادة مساحة الاقليم لاية دولة إلى زيادة حجم النفقات العامة، وذلك لمواجهة الاعباء الجديدة التي تقع على عاتق الدولة، وعلى الرغم من ان هذا العامل لا يعد من أسباب الزيادة الصورية في النفقات العامة، إلا أنه يجب اخذه في الاعتبار عند اجراء المقارنة بين أرقام الانفاق العام بين فترة واخرى تغيرت فيها مساحة اقليم الدولة.

ومثال ذلك اقامة الوحدة بين مصر وسورية في الفترة ما بين (٥٨-١٩٦١)، وما ترتب على ذلك من زيادة حجم النفقات العامة لضم نفقات البلدين معاً.

ثانياً: أسباب الزيادة الحقيقية :

لا شك أن زيادة النفقات العامة تشكل ظاهرة عامة، ومن ثم اصبحت تشكل قانونا عاما من قوانين التطور الاقتصادي والاجتماعي.

ويمكن إرجاع الزيادة الحقيقية للنفقات العامة إلى اتساع نطاق الحروب، واسباب سياسية واقتصادية واجتماعية.

١ . اتساع نطاق الحروب :

ادى تعاقب الحروب وانتشارها، وبصفة خاصة خلال القرنين التاسع عشر والعشرين إلى زيادة النفقات العامة زيادة كبيرة، ويعتبر هذا العامل من اول العوامل التي ادت الى زيادة النفقات العامة، واتجاه الدول الى زيادة حجم

الإيرادات العامة، وقد ذهبت العديد من الدول إلى وضع ميزانية حربية بالإضافة الى الميزانية العادية للدولة.

وتشير الإحصاءات [1] إلى تزايد النفقات الحربية، خلال فترات الحروب، ثم تعود إلى الانخفاض بعد الانتهاء من الحرب، ولكنها لا تنخفض عادة إلى المستوى الذي كانت عليه قبل الحرب، بل تظل مرتفعة عنه، نظرا لقيام الدولة بالإنفاق لازالة آثار الحروب من خلال منح التعويضات المختلفة لمنكوبي الحر ب وإعادة تعمير ما دمرته الحرب، وتقديم معاشات للمحارين، فضلا عن دفع فوائد وأقساط القروض التي اضطرت الدولة الى الالتجاء اليها لتمويل الحرب، ومما يساعد على هذه الزيادة ارتفاع مستوى الأسعار، والإسراف في الإنفاق بسبب ضعف الرقابة على النفقات العامة في زمن الحرب، نظرا لسرية اعتماد النفقات الحربية[2].

٢ . الأسباب السياسية :

إن المفهوم الحديث للدولة، وتطور الفلسفة والاوضاع السياسية ادى الى زيادة حجم النفقات العامة، ويمكن إجمال أهم الأسباب السياسية التي ساعدت على ذلك فيما يلي:

أ . انتشار الديمقراطية : من مظاهرالدولة الحديثة تطبيق الأفكار الديمقراطية، وسعي الحكومات البرلمانية لكسب الرأي العام من خلال توفير الخدمات الاساسية لكافة أفراد المجتمع، الأمر الذي يؤدي إلى زيادة النفقات الإدارية ومن ثم زيادة حجم النفقات العامة.

---

(١) أنظر نسبة النفقات الحربية إلى مجموع النفقات العامة في ميزانية الدولة في فترات مختلفة، فقد بلغت النفقات الحربية في غير أوقات الحروب، قرابة ربع مجموع النفقات العامة.
انظر في ذلك :
د . رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٦١ . ٦٢.

(١) د . رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٦٧.

ب ـ التوسع في العلاقات الدولية: حيث تتجه الدول بصفة عامة الى اتساع علاقاتها الدبلوماسية مع باقي دول العالم، والاشتراك في المؤتمرات والهيئات الدولية، وتقديم اعانات نقدية أو عينية للدول الصديقة، لمساعدتها على تحقيق تنميتها الاقتصادية، او لمعالجة ازمتها، او لدعم حركات التحرير.

حـ ـ انتشار النزعات الاشتراكية : مع قيام الثورة الشيوعية في روسيا عام ١٩١٧، اتجهت العديد من الدول الى تطبيق الفكر الشيوعي، ووفقا لهذا الفكر تنصب الدولة نفسها مسئولة عن تحقيق التوازن الاجتماعي والاقتصادي ومسئولة عن استغلال الموارد والقيام بالعمليات الانتاجية، الأمر الذي ادى الى اتسع نطاق القطاع العام، والتوسع في النفقات الاجتماعية بهدف رفع مستوى معيشة الطبقات محدودة الدخل.

ولا شك أن التوسع في تطبيق الفكر الاشتراكي يؤدي بالضرورة الى زيادة حجم النفقات العامة، وتبلغ النفقات العامة زروتها في حالة التطبيق الكامل للاشتراكية الماركسية، حيث يتم إلغاء الملكية الخاصة لوسائل الإنتاج وبالتالي إلغاء كل أنواع النشاط الخاص، ويصبح النشاط العام مسئولا عن كافة أوجه النشاط في الدولة، الأمر الذي يؤدي إلى تطابق النفقات العامة والدخل القومي[(١)].

٣ ـ الأسباب الاقتصادية :

يعتبر تطور الفلسفة والاوضاع الاقتصادية إحدى سمات الدول في العصر الحديث، وقد تمثل التطور الذي لحق الفكر الاقتصادي منذ الثلاثينات من هذا القرن، في فشل «سياسة الحرية الاقتصادية»، في تحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي، الامر الذي ادى الى ضرورة تدخل الدولة في كافة مظاهر النشاط الاقتصادي كالقضاء على البطالة وزيادة الإنتاج، وإقامة

(١) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٦٧.

الاستثمارات العامة، وتحقيق التشغيل الكامل سواء في الدول المتقدمة أو الدول النامية، الأمر الذي أدى إلى زيادة حجم النفقات العامة.

وبالنسبة للدول المتقدمه، زاد تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي على إثر الازمة الاقتصادية التي عانت منها جميع دول العالم منذ عام ١٩٢٩، وترتب على ذلك نقص التشغيل، واصبحت الدول مطالبة بزيادة النفقات العامة بالقدر اللازم لرفع الطلب الفعلي لتحقيق التشغيل الكامل(١).

بالإضافة إلى ذلك كان أغلب الدول تعاني من اثار الحرب، ومطالبة باعادة تعمير ما دمرته الحروب، واعادة بناء الجهاز الإنتاجي، ومجاراة العصر في استخدام وسائل التقنية الحديثة في العمليات الإنتاجية.

وبالنسبة للدول النامية، تتحمل الدولة مسئولية تحقيق التنمية الاقتصادية في كافة اوجه النشاط الاقتصادي، نظرا لانخفاض الادخار والاستثمار الخاص، او عدم دخول هذه الاستثمارات في مشروعات ذات ربحية قليلة أو بطيئة(٢).

ولا شك ان تطبيق برامج التنمية يتطلب اتساع نطاق القطاع العام، والاهتمام باستكمال البنية الاساسية في الدولة، وانشاء القطاعات والمشروعات

---

(١) بدأت حكومات الدول تتدخل بصورة واسعة في النشاط الاقتصادي على اثر الازمة العالمية التي بدأت عام ١٩٢٩، في الولايات المتحدة الأمريكية، وتمثلت اهم السياسات المتداخلة في هذه الفترة في سياسة «روزفلت» وهي ما تعرف «بالنهج الجديد» وفيما بين ١٩٣٣ ـ ١٩٣٩، وفي سياسة (شاخت) في ألمانيا فيما بين (٣٢ ـ ١٩٣٥) وفي سياسة (ليون بلوم) في فرنسا، وهي ما تعرف (بسياسة القوة الشرائية) عام ١٩٣٦، وظهور النظرية العامة لكينز عام ١٩٣٦.

لمزيد من التفصيل انظر:

د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٦٦.

(٢) د. خالد سعد زغلول، الاستثمار الأجنبي المباشر في ضوء سياسة الانفتاح الاقتصادي في مصر، مرجع سابق، ص ١٤٠.

الرائدة ذات الوفورات الداخلية والخارجية، وبالجملة تتزايد مهام الدولة في هذه المرحلة، ومن ثم يزداد حجم النفقات العامة.

٤ . الأسباب الاجتماعية :

يمكن إرجاع زيادة النفقات العامة أيضا الى تطور الفلسفة والاوضاع الاجتماعية، خاصة مع تطور دور الدولة وانتقالها من دولة حارسة الى دولة متدخلة ثم الى دولة منتجة، حيث اصبحت الدول في ظل هذا التطور الاخير مسئولة عن تحقيق التوازن الاجتماعي بين افراد المجتمع، من خلال تقديم خدمات اجتماعية جديدة الى جانب توسعها في الخدمات الاجتماعية التي تقدمها من قبل، فتوسعت الدولة بصفة عامة في الانفاق على الصحة العامة، وعلى التعليم، وعلى الخدمات الاساسية الأخرى، على ان توزع بالمجان أو بثمن يقل عن نفقة الإنتاج، كما توسطت الدولة في توزيع الاعانات النقدية، وهي ما تعرف (بالدخول التحويلية)، لمواجهة حالات المرض والعجز والشيخوخة والطفولة والبطالة. كما تعمل الدولة على تقديم اعانات لبعض المنتجات (دعم السلع) بهدف تخفيض اثمانها بالنسبة للمستهلكين ورفع مستوى المعيشة.

وقد زادت النفقات الاجتماعية ةالمخصصة لمثل هذه الاغراض تحت تأثير النزعات الاشتراكية خاصة بعد الحرب العالمية الثانية.

وكانت افكار كينز ذات اثر كبير على زيادة النفقات الاجتماعية، حيث قرر انه يجب على الدول المتقدمة التي تعاني من نقص التشغيل ان تعمل على زيادة حجم الطلب الفعلي لتحقيق التشغيل الكامل، ومع صعوبة ايجاد الفرص الاضافية للاستثمار، يجب أن تعمل الدولة على رفع الميل المتوسط للاستهلاك زيادة دخول الطبقات الفقيرة، ذلك ان هذه الطبقات تتمتع بميل مرتفع للاستهلاك[1]، وزيادة دخول الطبقات الفقيرة تتطلب بالضرورة زيادة النفقات الاجتماعية.

---

(١)· د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٦٥.

قياس تطور النفقات العامة :

يمكن قياس تطور النفقات العامة، اي مقدار زيادة هذه النفقات من عام الى آخر، عن طريق استبعاد الاسباب الظاهرية لزيادة هذه النفقات، ثم نسبة النفقات العامة الى الدخل القومي.

فإذا كانت هناك ظاهرة عامة نحو زيادة النفقات العامة بالنسبة إلى الدخل القومي في كافة الدول، تحت تأثير العوامل والاسباب التي سبق ذكرها، إلا أن هذه النسبة تختلف من دولة إلى دولة أخرى تبعا لطبيعة النظام القائم بها، ولذلك تسمح هذه الطريقة بقياس تطور النفقات العامة مقارنة بالتطور الاقتصادي للبلد، كما أنها تسمح بإجراء مقارنات بين النفقات العامة في دول متعددة، وفي الدولة الواحدة خلال فترات مختلفة، كما تسمح بمعرفة مدى تدخل الدولة في الانشطة الاقتصادية والاجتماعية للمجتمع، كما أنها تعتبر مؤشر جيد لرسم السياسة الاقتصادية التي يجب على الدولة اتباعها في مختلف الظروف.

ويمكن من خلال مقارنة نسبة النفقات العامة إلى الدخل القومي من دولة إلى دولة معرفة طبيعة فلسفة الحكم السياسية والاجتماعية والاقتصادية السائدة، فتزيد هذه النسبة مع تزايد تدخل الدولة في الأنشطة الاقتصادية والاجتماعية، وتتعاظم هذه النسبة وتصل الى زرواتها كلما اتجهت الدولة نحو الأخذ بالمبادئ الاشتراكية[١].

وباستقراء تطور النفقات العامة من هذه الناحية، اي في علاقتها بالدخل القومي، نجد تأكيدا لظاهرة تزايد النفقات العامة. وعلى الرغم من الفوائد العديدة، التي تحققها هذه الطريقة لقياس تطور النفقات العامة إلا

(١) د. محمد سعيد فرهود، مبادئ المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٠٠.

أنها تعرضت لانتقادات أهمها:

١ ـ بالنسبة للدولة الواحدة، يصعب الاعتماد على هذه الطريقة لمعرفة مدى تطور النفقات العامة منذ فترة بعيدة، نظرا لأن قياس الدخل القومي يعتبر حديثا نسبيا، فضلا عن تغير طرق قياس الدخل القومي من فترة إلى أخرى، نظرا لتنوع طرق قياس الدخل القومي، وارتباط هذه الطرق بتطور دور الدولة في المجتمع.

٢ ـ بالنسبة للدول المختلفة، يصعب الاعتماد على هذه الطريقة لاجراء مقارنات بين الدول المختلفة، الا بصورة تقريبية، نظرا لاختلاف طرق قياس الدخل القومي، وتحديد مفهوم النفقات العامة من دولة إلى أخرى، بل داخل الدولة الواحدة من فترة إلى أخرى[١].

إلا أن هذه الانتقادات لا تقلل من أهمية وفائدة هذه الطريقة في قياس تطور النفقات العامة داخل الدولة الواحدة، او اجراء مقارنات بين الدول، ويمكن التغلب على هذه الانتقادات من خلال توحيد اساليب وطرق الفن المالي في مجال قياس الدخل القومي، ويمكن ان يكون لصندوق النقد الدولي (I.M.F) دورا هاما في هذا المجال.

(١) د. محمد سعيد فرهود ، مبادئ المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٠١.

الفصل الرابع

الآثار الاقتصادية للنفقات العامة

تمهيد وتقسيم :

تعتبر النفقات العامة أهم الأدوات الرئيسية التي تستخدم للتأثير في مستوى النشاط الاقتصادي والاجتماعي، بل يمكن أن تنتج آثارا متعددة في مختلف الميادين، فالنفقات العامة يمكن أن تحدث آثارا متعددة على النشاط الاقتصادي في الدولة أهمها إشباع الحاجات الجماعية المختلفة، والتأثير في مختلف الكميات الاقتصادية وهي الدخل القومي ومكوناته (الاستهلاك ـ والادخار ـ الاستثمار)، والتأثير في المستوى العام للأسعار، وفي توزيع الدخل القومي، ومن ثم التأثير في التوازن الاقتصادي العام. ويهمنا في هذا الجزء من الدراسة التعرف على الآثار الاقتصادية للنفقات العامة، وسوف نعرض أولا لبعض النقاط الأساسية لدراسة هذه الآثار قبل دراسة الآثار ذاتها ويمكن ايجازها فيما يلي(١):

١ ـ تظهر أهمية دراسة الآثار الاقتصادية للنفقات العامة، في انها توضح اوجه الاستخدامات المختلفة التي يمكن توجيه النفقات العامة إليها لتحقيق أهداف معينة، نظرا لأنه متى عرف الأثر الذي يحققه، انفاق معين في

---

(١) انظر في هذا الموضوع :

Brownlee, O, and allen, E, Economics of "public finance", N.Y, 1954, P.P. 157 - 160.

- Musgrave R, The Theory of public finance, "Op. Cit, P. 405.

وأيضا :

د. محمد حامد دويدار، مبادئ المالية العامة، مرجع سابق، الإسكندرية، ص ٩٦.

د. السيد عبد المولى، المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٤٤.

د. عاطف صدقي، د. محمد الرزاز، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٦٦.

ظل ظروف معينة، امكن اتخاذ هذا الانفاق ـ على نحو واعي ـ كوسيلة لتحقيق هذا الهدف.

٢ . كما تظهر أهمية دراسة الآثار الاقتصادية للنفقات العامة، في التعرف على درجة الكفاءة التي استخدمت بها النفقات العامة، وهل تم استخدامها بدرجة عالية من الكفاءة ومن ثم حققت الأهداف المرجوة من عدمه.

٣ . تقودنا دراسة الآثار الاقتصادية للنفقات العامة، الى تحديد مصدر الايرادات التي تستخدم لتحويل هذه النفقات باعتباره من أهم العوامل التي تؤثر في تلك الآثار. فقد تكون الإيرادات عادية (ضرائب، رسوم ...الخ)، وقد تكون غير عادية (قروض، اصدار نقدي)، ففي الحالة الأولى لا تؤدي النفقات العامة إلى خلق وسائل جديدة للدفع،و إنما تقتصر اثرها على تحويل القوة الشرائية من يد فئة الى فئة اخرى من افراد المجتمع[١]، ومعنى ذلك ان الاثر هنا يكون على هيكل توزيع الدخل القومي، وليس على مقداره، اما في الحالة الثانية، فتؤدي النفقات العامة الى زيادة ةالكمية المتداولة في وسائل الدفع او زيادة سرعة تداولها، ولذلك يجب على السلطات القائمة في ضوء تلك الآثار المتوقعة، ان تحدد مصدر الايرادات التي تستخدم لتمويل نفقاتها العامة في ضوء الظروف الاقتصادية السائدة في المجتمع.

٤ . تتوقف الآثار الاقتصادية للنفقات العامة على عدة عوامل أهمها، مصدر الإيرادات التي تستخدم لتمويل النفقات العامة، وطبيعة النفقات العامة وأهدافها، والظروف الفنية والاجتماعية للعملية الإنتاجية في المجتمع، ومستوى النشاط الاقتصادي[٢].

---

(١) د. محمد دويدار ، المبادئ المالية العامة، مرجع سابق، ص ٩٦.
وأيضا : د. منيس عبد الملك، اقتصاديات المالية العامة، دار المعارف «القاهرة»، ١٩٦٥، ص ٢٠٢.
(٢) د. علي لطفي،اقتصاديات المالية العامة، مرجع سابق، ص ٤٥.

إن الآثار الاقتصادية التي تترتب على النفقات العامة، قد تكون آثارا مباشرة، وهي تلك التي تشكل الآثار الأولية للنفقات العامة، وقد تكون آثارا غير مباشرة في الاستهلاك والاستثمار وفي الناتج القومي، وهي تلك التي تنتج خلال ما يعرف (بدوره الدخل) أو (بالحركة التراكمية)، اي من خلال المضاعف (الذي يبين اثر الانفاق الاستثماري الاضافي على مستوى الدخل) وخلال المعجل (الذي يبين اثر تغير الاستثمار نتيجة تغير الطلب الاستهلاكي)[1].

وسنقسم دراستنا للآثار الاقتصادية للنفقات العامة إلى ثلاثة مباحث وهي:

المبحث الأول : الآثار الاقتصادية المباشرة للنفقات العامة.

المبحث الثاني : الآثار الاقتصادية غير المباشرة للنفقات العامة.

المبحث الثالث : أثر النفقات العامة في إعادة توزيع الدخل القومي.

---

(١) Hansen, B, fiscal policy in seven Countries. 1955 ` 1965, O.E.C.D., Paris 1969, P. 165.

وايضا . د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٢٨.

. د.محمد دويدار، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٩٦.

. د. زكريا بيومي، مبادئ المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٥٨.

. د. السيد عبد المولى، المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٣١.

. د. علي لطفي، اقتصاديات المالية العامة، مرجع سابق، ص ٤٤.

المبحث الأول

الآثار الاقتصادية المباشرة للنفقات العامة

تلعب النفقات العامة دورا هاما في التأثير على النشاط الاقتصادي للدولة في ظل الفكر المالي الحديث، وقد تكون هذه الآثار مباشرة، أو غير مباشرة، وفيما يتعلق بآثار النفقات العامة المباشرة يمكن أن نميز بين آثار النفقات العامة على الإنتاج القومي، وآثار النفقات العامة على الاستهلاك القومي.

وسوف نعرض لهما في مطلبين فيما يلي:

المطلب الأول

آثار النفقات العامة على الإنتاج القومي

لمعرفة آثار النفقات العامة على الإنتاج القومي، يجب ان يتعرف أولا على العوامل التي يتوقف عليها الانتاج القومي، فهناك نوعين من العوامل: الأول هو المقدرة الانتاجية للمجتمع، والثاني الطلب الكلي الفعلي، وتؤثر النفقات العامة على هذين النوعين من العوامل، لذا سوف نبدأ بدراسة هذين العاملين، ومدى تأثير النفقات العامة عليهما ثم نتعرف على تأثير بعض أنواع النفقات العامة على الناتج القومي.

١ . المقدرة الإنتاجية للمجتمع:

ويقصد بذلك القوة المادية للإنتاج، وهي تتضمن الموارد الطبيعية واليد العاملة ورأس المال العيني واساليب الفن الإنتاجي وبمعنى آخر تتمثل المقدرة الانتاجية للمجتمع، على مقدار ما تملكه من عناصر انتاج ويكون المجتمع قادر على استخدامه، وتمثل المقدرة الانتاجية للمجتمع احد العوامل التي يتوقف

عليها الانتاج القومي.

والنفقات العامة تؤثر بطريق مباشر أو غير مباشر على مقدرة الاقتصاد القومي على الانتاج، فيمكن ان تؤدي النفقات العامة الى رفع هذه المقدرة من خلال تنمية عوامل الإنتاج كما وكيفا، اي عن طريق زيادة كمية عوامل الانتاج الموجودة أو زيادة كفاءتها الإنتاجية[1].

ولمعرفة أثر النفقات العامة على رفع المقدرة الإنتاجية القومية، يجب أن نفرق بين نوعين من النفقات العامة، وهما النفقات العامة الاستثمارية، والنفقات العامة الاستهلاكية.

والنفقات العامة الاستثمارية، هي تلك التي تستخدم لتكوين رؤوس الاموال العينية، وهي احدى عناصر العملية الإنتاجية، ومن ثم فهي تؤدي إلى زيادة المقدرة الإنتاجية القومية.

والنفقات العامة الاستهلاكية، هي تلك التي تستخدم لاشباع الحاجات العامة لافراد المجتمع، وتؤدي أيضا الى زيادة المقدرة الإنتاجية القومية، ومثال ذلك النفقات الاجتماعية التي تخصص للخدمات التعليمية والصحية والثقافية وتلك التي تخصص للتدريب المهني والابحاث العلمية، وكذلك الاعانات الاجتماعية، فهذه النفقات تؤدي إلى رفع مستوى العمالة وبالتالي رفع المقدرة الانتاجية القومية. ومثال ذلك أيضا الاعانات الاقتصادية التي تمنح لبعض المشروعات، وتؤدي إلى رفع معدل أرباحها، الامر الذي يؤدي الى رفع مقدرتها الانتاجية، وكذلك الحال فيما يتعلق بالنفقات التي تخصص لاغراض الدفاع والامن والعدالة وتحقيق الاستقرار، والتي تؤدي إلى توفير الظروف الملائمة،

---

(١) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٢٩.
وايضا : د. السيد عبد المولي، المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٣٣.

وبث الثقة في نفوس رجال الاعمال على الدخول في العمليات الانتاجية او توسيع القائم منها بالفعل، كل هذا يؤدي بالضرورة الى رفع المقدرة الإنتاجية القومية.

٢ . الطلب الفعلي [١] :

يقصد بالطلب الفعلي مجموع الطلب على أموال الاستهلاك واموال والاستثمار، ويعتبر الطلب الفعلي العامل الثاني الذي يتوقف عليه الإنتاج القومي.

وتمثل النفقات العامة جزءا هاما من مكونات الطلب الفعلي، ويزداد أهمية هذا الجزء مع ازدياد تدخل الدولة في أوجه النشاط الاقتصادي، ومع اتساع الاخذ بالمبادئ الاشتراكية، لأنه يؤدي الي زيادة طلب الدولة على سلع الاستهلاك وسلع الاستثمار، ومن ثم تؤدي النفقات العامة الى التأثير على مستوى التشغيل الكلي، وبالتالي في المقدرة الانتاجية القومية.

ويتطلب الامر ضرورة التفرقة بين النفقات الحقيقية والنفقات التحويلية، فالنفقات الحقيقية تؤدي إلى زيادة في الدخل القومي، ومن ثم في الطلب الفعلي، بمقدار اكبر من مقدار هذا الانفاق (فكرة المضاعف)[٢].

أما النفقات التحويلية يتوقف تأثيرها في الطلب الفعلي على كيفية تصرف المستفيدين فيها، وعلى مدى ما ينتج عنها من تسرب من دورة الدخل[٣].

---

(١) د. رفعت المحجوب، الطلب الفعلي مع دراسة خاصة بالبلاد الآخذة بالنمو، مرجع سابق، ص١٧٥ ـ ١٨٢.

(٢) انظر فكرة المضاعف في الآثار الاقتصادية غير المباشرة للنفقات العامة من هذا المؤلف.

(٣) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٣١.

وايضا: د. السيد عبد المولى، المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٣٤.

فإذا خصصت النفقات التحويلية لصالح اشخاص متوطنين في الخارج، مثل الاعانات التي تقدمها الدولة لدولة اجنبية او لهيئة اجنبية، وفوائد واقساط الديون المستحقة للخارج، فإنها لا تؤدي إلى زيادة الطلب الفعلي، وكذلك الحال بالنسبة للنفقات التحويلية التي تقدمها الدولة لاشخاص مقيمين في داخل الدولة، ولكن لا تستخدم في شراء السلع والخدمات، وتشكل هذه النفقات التحويلية تسربا من دورة الدخل.

مدى تأثير الطلب الفعلي في حجم الإنتاج :

يتوقف تأثر الطلب الفعلي في حجم الانتاج على مدى مرونة الجهاز الانتاجي في الدولة، اي مستوى التشغيل في الدولة المتقدمة، وعلى درجة النمو في الدول الاخذة في النمو.

وبصفة عامة، نجد ان اثر الطلب الفعلي ينقسم بين الانتاج والاثمان، وان هذا الانقسام يتوقف على مدى مرونة الجهاز الانتاجي في الدولة، فكلما زادت مرونة الجهاز الانتاجي، زاد اثر الطلب الفعلي على الانتاج وقل اثره في الاثمان، والعكس صحيح، بمعنى انه كلما قلت مرونة الجهاز الانتاجي قل اثر الطلب الفعلي على الانتاج، وزاد اثره في الاثمان[١].

ففي الدول المتقدمة التي تتسم بالتشغيل الكامل، اي اصبح جهازها الانتاجي غير مرن، فإن أي زيادة في الطلب الفعلي سوف تؤدي الى ارتفاع الاثمان، بينما في الدول المتخلفة والتي لم تبدأ بعد مرحلة التنمية، فإن اثر

---

(١) يمكن توضيح انقسام اثر الطلب الفعلي على الإنتاج والاثمان، بأن زيادة الطلب الفعلي إذا لم تقابله زيادة في الإنتاج والعرض لمقابلة هذه الزيادة في الطلب، انعكس اثر زيادة الطلب الفعلي في صورة قارتفاع اثمان السلع الموجودة بالفعل (التضخم)، اما إذا قابل الطلب الفعلي زيادة في الانتاج والعرض، فلن تؤثر زيادة الطلب في اثمان السلع، وهذا يتوقف بالضرورة على مدى مرونة الجهاز الانتاجي بالدولة، اي على مدى قدرته لزيادة الكميات المنتجة من السلع والخدمات.

زيادة الطلب الفعلي يمكن ان تؤدي الى زيادة الإنتاج في حالة انتشار البطالة وتعطل الجهاز الانتاجي، كما هو الحال في الدول المتقدمة.

اما في الدول النامية والتي قطعت مراحل مختلفة في طريق التنمية، واصبح جهازها الانتاجي غيرمرن، فإن اثر زيادة الطلب الفعلي سوف يؤدي الى ارتفاع اثمان السلع والخدمات اي احداث ما يعرف (بالتضخم)[١].

وفي حالة تخصيص النفقات العامة لشراء سلع استثمارية من الخارج فإنها سوف تودي الى زيادة المقدرة الانتاجية القومية، من خلال زيادة رأس المال العيني، وان لم تؤد الى زيادة الناتج القومي في الفترة نفسها فإنها سوف تؤدي الى زيادة الناتج القومي في الاجل الطويل.

نخلص مما تقدم الى ان النفقات العامة تؤثر في الإنتاج القومي من خلال تأثيرها في عناصره ومكوناته الا وهي المقدرة الانتاجية القومية، والطلب الفعلي، وان حجم النفقات العامة يجب ان يتحدد في ضوء مستوى الطلب الفعلي ومستوى النشاط الاقتصادي، وتبعا لدرجة مرونة الجهاز الانتاجي في الدولة.

آثار بعض أنواع النفقات العامة على الناتج القومي:

تؤثر النفقات العامة بكافة أنواعها عن الناتج القومي، الا أن هذه النفقات تختلف تأثيرها على النفقات العامة باختلاف نوعها، اي تتوقف آثار النفقات العامة على الناتج القومي على نوع النفقة وطبيعتها والغرض منها، ولذا سوف نتعرف على اثر كل من الاعانات الاقتصادية والنفقات الاجتماعية والنفقات الحربية في الناتج القومي.

---

(١) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٣٢.
وايضا- د. السيد عبد المولى، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٣١٤ . ١٣٥.

١ ـ أثر الإعانات الاقتصادية في الناتج القومي :

تعتبر الاعانات الاقتصادية من اهم الادوات التي تستعين بها الحكومات في تنفيذ سياستها الاقتصادية، والاعانات الاقتصادية تمنحها الدولة لبعض المشروعات الخاصة او العامة، او لبعض السلع والخدمات بغرض تحقيق بعض الاهداف الاقتصادية، الا ان الهدف النهائي هو زيادة الإنتاج سواء في المدة القصيرة أو المدة الطويلة(١).

وتتمثل الأهداف الاقتصادية التي يمكن للإعانات الاقتصادية تحقيقها فيما يلي:

أ . استخدام الإعانات الاقتصادية لتحقيق استقرار الاثمان خاصة أثمان السلع الضرورية التي تستهلكها الطبقات الفقيرة، حتى يمكن للمستهلك الحصول على هذه السلع في النهاية باثمان منخفضة، الامر الذي يبقى على مستوى الاجور والمرتبات منخفضا نسبيا، ويحقق هذا النوع من الاعانات هدفا آخر وهو محاربة التضخم ومثال هذا النوع من الاعانات، اعانات الاستغلال التي تمنح لمنتجي السلع بهدف ضمان بيع السلعة بثمن منخفض يتناسب مع اصحاب الدخول المحدودة، وقد لجأت مصر الى استخدام هذا النوع من الاعانات تحت مسمى (الدعم).

ب . استخدام الاعانات الاقتصادية لضمان استمرار المشروعات ذات المنفعة العامة في تأدية خدماتها، ففي كثير من الاحيان تتعرض بعض المشروعات العامة الى عجز في ميزانياتها يمكن ان يؤدي الى توقفها عن ادارة نشاطها، فيمكن ان تستخدم الدولة الاعانات الاقتصادية لتحقيق التوازن المالي لهذه المشروعات، وبالتالي تستمر في اداء خدماتها، ومثال هذا النوع الاعانات

---

(١) د. السيد عبد المولى، المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٤١.

التي تمنح لشركات الطيران وشركات الملاحة والسكك الحديدية ومشروعات توليد الكهرباء. ويطلق علي هذا النوع في مصر اعانات سد العجز.

ج - استخدام الاعانات الاقتصادية لتشجيع الاستثمار والتنمية الاقتصادية، ويمثل هذا الهدف أهمية كبرى في الدول النامية، حيث تلجأ الحكومات الى تقديم الاعانات والاستثمارات الى بعض القطاعات التي تعتبر لازمة ورائدة لتقدم الاقتصاد القومي، او لازمة لتشغيل بعض الموارد المعطلة (خاصة اليد العاملة)، ولا شك ان هذا النوع من الاعانات يشجع الاستثمار والتنمية الاقتصادية ويؤدي الى زيادة الانتاج القومي.

د - استخدام الاعانات الاقتصادية لدعم الصادرات، بهدف بيع السلع المنتجة محليا في الخارج بأثمان اقل من تكاليف انتاجها حتى تتمكن من منافسة السلع الاجنبية، وهذا النوع من الاعانات تؤدي الى تشجيع الانتاج وتحسين وضع ميزان المدفوعات، كما تؤدي الى نقل بعض عناصر الانتاج التي كان من الممكن ان تستخدم في انتاج سلع وخدمات للسوق الداخلي الى انتاج سلع وخدمات تخصص للسوق الخارجي.

وتلجأ الدول إلى دعم الصادرات في الحالات الآتية [1]:

أ - حالة تطبيق الدولة لسياسة الرقابة على الصرف، الامر الذي يؤدي الى ارتفاع سعر العملة الوطنية بالمقارنة بالعملات الاجنبية.

ب - حالة مرور الدولة بفترات كساد، ويصبح دعم الصادرات جزءا من سياسة تهدف الى تحقيق الاستقرار الاقتصادي عن طريق تشجيع الإنتاج وتصديره.

ح - حالة ارتفاع معدلات الضرائب غيرالمباشرة، بحيث تصبح اسعار

(١) د. زكريا بيومي، مبادئ المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٦٨.

السلع داخل الدولة غيرقادرة على منافسة السلع الاجنبية المماثلة في الأسواق الأجنبية.

ومهما كانت صورة الاعانات الاقتصادية فإنها تعود بالفائدة على كل من المنتجين والمستهلكين، وتمثل هذه الفائدة نوعا من اعادة توزيع الدخل بين بعض فئات المجتمع، وهم منتجو ومستهلكو السلع التي تمنح الاعانة بمناسبة إنتاجها(١).

وتتوزع الاستفادة الناجمة عن الاعانة بين المنتجين والمستهلكين ويتوقف كيفية التوزيع على درجة مرونة الطلب وظروف نفقة الانتاج(٢).

فإذا كان الإنتاج يتم في ظل تزايد النفقة أي (زيادة نفقة انتاج الوحدة بزيادة الانتاج) فإن استفادة المنتجين من الاعانة تكون بصورة اكبر من المستهلكين، وذلك عن طريق زيادة ارباحهم ولان استفادة المستهلكين من الاعانة تنقص بقدر الزيادة في النفقة المترتبة على زيادة الانتاج.

اما اذا كان الانتاج يتم في ظل تناقص النفقة اي (تناقص نفقة انتاج الوحدة بزيادة الانتاج) فإن استفادة المستهلكين من الاعانة تكون بصورة اكبر من المنتجين، ويتوقف مقدار استفادة المستهلكين بمدى الانخفاض في ثمن السلعة. وهذا الانخفاض يتوقف بدوره على مرونة الطلب، فإذا كانت مرونة الطلب مرتفعة، يتعذر على المنتج رفع ثمن السلعة وبالتالي ينخفض ثمن السلعة وتعود الاستفادة للمستهلكين.

---

(١) Barrére - Economie financiere - t.11, P. 128.

(٢) د. السيد عبد المولى، المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٤٣.

وأيضا : د. زكريا بيومي، مبادى المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٦٩.

٢- اثر النفقات الاجتماعية في الناتج القومي :

النفقات الاجتماعية هي تلك التي تخصص لتحقيق اغراض اجتماعية، وتؤثر بطريقة مباشرة على الناتج القومي، ولكن أثرها يختلف بحسب الصورة التي تتخذها، حيث تضم النفقات الاجتماعية نوعين من الانفاق، النوع الأول توجه النفقات إلى انتاج سلع وخدمات تستخدم في تحقيق أغراض اجتماعية، ومثلها الاغراض الصحية والطبية والثقافية والتعليمية والاسكان، أما النوع الثاني فيأخذ صورة تحويلات نقدية لصالح الطبقات الفقيرة والمرضى والعجزة والشيخوخة والبطالة، بهدف إعادة توزيع الدخل القومي، ويسمى النوع الأول التحويلات الاجتماعية المباشرة (أو التحويلات الاجتماعية العينية) ويسمى النوع الثاني التحويلات الاجتماعية المباشرة (أو التحويلات الاجتماعية النقدية)[١].

وتؤدي النفقات الاجتماعية بنوعيها إلى رفع مستوى معيشة الطبقات العاملة وبالتالي ترفع من انتاجية العمل ومن ثم زيادة الناتج القومي.

وسوف ندرس أثر كل من النوعين من النفقات الاجتماعية على الناتج القومي.

أ - أثر التحويلات الاجتماعية العينية:

تؤدي التحويلات الاجتماعية العينية إلى زيادة الناتج القومي من خلال امرين، الأول رفع الطلب الفعلي على السلع والخدمات وبالتالي زيادة الانتاج، حيث هذا النوع من النفقات الاجتماعية تخصصه الدولة لشراء سلع وخدمات استهلاكية توزع على العمال بالمجان ومثال ذلك المواد الغذائيةوالطبية التعليمية والاسكان.

---

(١) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٣٩.

والامر الثاني رفع انتاجية العمل، لاشك ان تحسين مستوى الصحة والتغذية والاسكان ومستوى التعليم والتدرب المهني، يؤدي إلى رفع انتاجية العمل وبالتالي رفع الناتج القومي ويعرف هذا النوع بالاستثمار الانساني.

ويمثل هذا النوع من النفقات أهمية كبرى لأنه من مستلزمات التنمية الأساسية وخاصة في البلاد النامية التي تفتقر إلى توافر الخدمات الضرورية التي تؤدي إلى رفع انتاجية العمل.

ب - اثر التحويلات الاجتماعية النقدية:

تؤدي التحويلات الاجتماعية النقدية إلى زيادة الناتج القومي من خلال تحويل جزء من القوة الشرائية من دافعي الضرائب إلى الفئات محدودة الدخل كإعانات البطالة والشيخوخة والمرضى والعجزة ومختلف مساعدات الضمان الاجتماعي، ومن ثم يترك لهؤلاء المستفيدين حرية اختيار السلع والخدمات التي تنصرف إليها التحويلات غير المباشرة، وعلى ذلك يكون من الصعب أن يعرف سلفاً اثر هذه النفقات الاجتماعية على الناتج القومي، لعدم معرفة أنواع السلع التي تنفق عليها مقدماً ومقدار ما ينفق من هذه الاعانات على الاستهلاك.

إلا أن القدر المتيقن أن الجزء الاكبر من هذه الاعانات النقدية سوف يخصص لشراء السلع الضرورية وبالتالي ز يادة الطلب الفعلي ومن ثم زيادة الناتج القومي، نظراً لأن الاعانات النقدية تمنح لصالح الفئات محددة الدخل وهي فئات يرتفع ميلها الحدي للاستهلاك. هذا فضلاً عن ان هذه الاعانات النقدية تؤدي إلى رفع مستوى معيشة الطبقات العاملة، وبالتالي إلى رفع انتاجية العمل.

وجدير بالذكر في هذا الصدد، ان التحويلات النقدية تمثل احلال استهلاك الطبقات الفقيرة محل ادخار الطبقات العينية، الأمر الذي يؤدي إلى خفض الادخار، وخفض الاستثمار ومن ثم يحدث تأثير سلبي على الناتج القومي، ولذلك يجب أن تتنبه الحكومة لهذه الابعاد الاقتصادية حتى لا تتمادى في التحويلات الاجتماعية بنوعيها، ويجب ان تراعى الحدود المثلى للاقتطاع الضريبي بهدف تحقيق التوازن بين معدلات الاستهلاك ومعدلات الادخار،حيث لا يمكن الاعتماد على أحدهما دون الاخر في زيادة الناتج القومي.

٣- اثر النفقات الحربية في الناتج القومي:

تمثل النفقات الحربية نسبة كبيرة من حجم الانفاق العام لكافة الدولة، بل اصبحت هذه النفقات تمثل الان أهم بند للنفقات العامة في عدد كبير من الميزانيات الحديثة، وتثير دراسة الاثار الاقتصادية للنفقات الحربية مشكلة من الناحية العملية، نظراً لان تقدير منفعة هذه النفقات لا يستند على المعايير الاقتصادية فقط، وانما إلى بعض الاعتبارات السياسية والاستراتيجية.

وقد كان هذا الاعتبار سبباً في اثارة الشك حول تقدير الاثار المباشرة التي تترتب في الاقتصاد القومي على النفقات الحربية.

وكانت النظرة الأولى إلى النفقات الحربية تذهب إلى أنها نفقات غير منتجة أي أنه لا تؤدي إلا إلى اثار سلبية على حجم الانتاج القومي، ولكن تجربة الدولة المتقدمة، خاصة بعد الحرب العالمية الثانية، اثبتت ان يمكن أن يكون للنفقات الحربية اثار ايجابياً على الناتج القومي.[1]

وسوف ندرس أهم الاثار السلبية والايجابية للنفقات الحربية في الناتج القومي.

---

(١) د.السيد عبد المولى، المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٣٦.

ا - الاثار السلبية للنفقات الحربية:

يمكن ايجاز أهم الاثار السلبية للنفقات الحربية في أنها تؤدي إلى تحويل جزء من المنتجات وعوامل الانتاج (الموارد المادية والبشرية) المتاحة للمجتمع من اشباع الحاجات المدنية إلى إشباع الحاجات الحربية، الامر الذي يؤدى إلى خفض الاستهلاك المدني والاستثمار ومن ثم خفض الناتج القومي. فضلاً عن أنها تؤدي إلى ارتفاع اثمان عوامل الانتاج نظراً لانخفاض عرضها، بعد استيعاب الانفاق العسكري لجزء منها، وهو ما يؤدي إلى ارتفاع اثمان المنتجات وانخفاض الطلب عليها، وبالتالي خفض الناتج القومي.

وعلى صعيد آخر تؤثر النفقات الحربية على توازن الميزان التجاري للدولة وخاصة بالنسبة للدول التي تعتمد في تسليحها على الخارج، وفي هذه الحالة تتعرض الدولة إلى عجز مزمن في ميزان مدفوعاتها، يصعب علاجه في الاجل القصير.

وإذا كانت النفقات الحربية لها العديد من الاثار السلبية، إلا أن الدول المتقدمة اثبتت وجود بعض الاثار الايجابية لهذه النفقات.

ب- الاثار الايجابية للنفقات العامة:

تعددت الدراسات[١] لتحديد مدى امكانية حدوث أثار ايجابية للانفاق الحربي على الانتاج، وخاصة أثناء الحرب العالمية الثانية وبعدها وقد جاءت هذه الدراسات واوضحت أن هناك العديد من الاثار الايجابية يمكن أن تحققها النفقات الحربية، ويمكن أيجازها فيما يلي:

- توفر النفقات الحربية الطمأنينة والثقة في نفوس أفراد المجتمع، مما

(١) قامت بهذه الدراسات الولايات المتحدة الأمريكية، الاتحاد السوفيتي، انجلترا.
انظر في ذلك:

Brochier E, Tabatoni, P, E Economie financieré, Themis paris, 1959, P. 408.

يوفر مناخاً مناسباً ولازماً لنمو واستقرار النشاط الاقتصادي للدولة، ويحفز من قدرة ورغبة الأفراد على العمل والاستثمار والانتاج داخل الدولة.

- تؤدي النفقات الحربية إلى زيادة حجم الانتاج القومي، وخاصة في حالة تخصيص النفقات لانشاء المصانع الحربية واقامة البنية الأساسية من مطارات وموانى وطرق وكباري، فهذا الانفاق يساهم في التكوين الرأسمالي الذي يمكن أن يستخدم لانتاج السلع المدنية بجوار السلع الحربية (كما هو الحال في استخدام المصانع الحربية في مصر لانتاج بعض السلع المدنية)، وتفيد البنية الأساسية في نمو الجهاز الانتاجي وزيادة المقدرة الانتاجية ومن ثم زيادة الناتج القومي.

- تؤدي النفقات الحربية التي تخصص لأغراض البحث العلمي إلى زيادة حجم الانتاج القومي حيث يمكن استخدام التقدم العلمي الذي تحقق في المجال الحربي مثل (الذرة - واشعة الليزر - والالكترونيات....الخ) في تطوير الانتاج المدني مما يؤدي إلى رفع المقدرة الانتاجية ومن ثم الناتج القومي.

- إن النفقات الحربية التي تخصص لشراء عناصر الانتاج اللازمة للتصنيع الحربي من القطاعات الاقتصادية الاخرى - قد تنفق على الصناعات المدنية مثل صناعة النسيج والجلود والصناعات الغذائية والتشييد، مما يودي إلى زيادة الطلب على المنتجات ومن ثم زيادة الناتج القومي.

ولكن هذا التقدير الاخير لا يتحقق إلا إذا كانت الدولة تمر بمرحلة نقص التشغيل، وذات جهاز انتاجي مرن، حيث يترتب على زيادة الطلب على السلع والخدمات التي تتوقف عليها الصناعات الحربية سوف تؤدي إلى التوسع في الصناعات الحربية وزيادة الناتج القومي - اما إذا كانت الدولة تمر بمرحلة تشغيل كامل، فإن اية انفاق جديد يعني زيادة في الطلب دون أن يقابله زيادة في العرض، الأمر الذي يؤدي إلى حدوث ارتفاع في أسعار السلع (موجات تضخمية).

المطلب الثاني

اثار النفقات العامة على الاستهلاك القومي

يمكن للنفقات العامة أن تؤثر في الاستهلاك القومي بطريق مباشر أو طريق غير مباشر، ويقصد بالاثر المباشر في هذا المجال الزيادة في الطلب على أموال الاستهلاك التي تترتب مباشرة على الانفاق العام.

ويقصد بالاثر غير المباشر في هذا المجال الزيادات في هذا الطلب من خلال الزيادة في دوره الدخل وهي تلك التي تعرف بالاستهلاك المولد، والذي تشكل ما يعرف (بأثار المضاعف).[1]

ويمكن للنفقات العامة أن تؤثر تأثراً مباشراً على الاستهلاك القومي عن طريقين الأول: شراء الدولة مباشرة للسلع والخدمات الاستهلاكية والثاني: قيام الدولة بتوزيع دخول تخصص للاستهلاك.

وسوف ندرس االتأثير المباشر للنفقات العامة على الاستهلاك القومي بصورتيه على النحو التالي:

أولاً: شراء الدولة مباشرة للسلع والخدمات الاستهلاكية:

يقتضي قيام الدول بمهامها وخاصة اشباع الحاجات الجماعية لأفراد المجتمع، ان تقوم بشراء سلع وخدمات استهلاكية، ويتوقف اثر النفقات العامة في الاستهلاك على طبيعة هذه النفقة، أي الغرض الذي تخصص له.

ويمكن ان نوضح ذلك على النحو التالي:

قد تقوم الدولة بتخصيص نفقاتها لشراء سلع استهلاكية لبعض فئات المجتمع، مثل شراء الملابس والمواد الغذائية والمواد الطبية لأفراد القوات

(١) د. زكريا بيومي، مبادئ المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٧٦.

المسلحة أو الشرطة أو بعض طوائف العمال والموظفين، وتوزيع هذه السلع عليهم بدلاً من توزيع دخول أكبر عليهم، وقيامهم بأنفسهم بشراء هذه السلع.

و يذهب الفقة المالي إلى اعتبار مثل هذه النفقات نوعاً من تحويل الاستهلاك من الأفراد إلى الدولة، أي قيام الدولة بدلاً من الأفراد بعملية الانفاق - وبالتالي لا تؤدي إلى تغير حجم الاستهلاك الكلي بصورة واضحة، وانها لذلك لا تؤدي إلى تغير حجم الانتاج بصورة واضحة[١].

وقد تقوم الدولة بتخصيص نفقاتها لشراء خدمات استهلاكية، بغرض توزيعها بالمجان على بعض فئات المجتمع بغرض تحقيق التوازن الاجتماعي، ومثال ذلك الخدمات الطبية والصحية والعلمية والثقافية والدفاع والأمن والعدالة.وتعتبر النفقات العامة المخصصة لهذا النوع من الخدمات نفقات استهلاكية، رغم أنها تسهم في زيادة الناتج القومي. ذلك ان واقعة استهلاك هذه الخدمات تندمج في واقعة انتاجها، مما أدى إلى التركيز على صفتها الاستهلاكية، فاعتبرت النفقات العامة المخصصة لها نفقات استهلاكية[٢].

ثانياً: توزيع الدولة لدخول تخصص للاستهلاك :

قد تقوم الدولة من اجل تحقيق أهدافها الاقتصادية والسياسية والاجتماعية إلى توزيع دخول على بعض افراد المجتمع، وقد تكون هذه الدخول مقابل حصول الدولة على خدمات هؤلاء الأفراد أو بدون مقابل، وفي الحالتين يؤدي توزيع دخول على أفراد المجتمع إلى زيادة الناتج القومي ويمكن آن نوضح ذلك على النحو التالي:

- حالة توزيع دخول بمقابل: ومثالها ما تدفعه الدولة من مرتبات واجور

(١) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص١٤٣.

(٢) د. محمد سعيد فرهود، مبادئ المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٠٨.

ومعاشات لموظفيها وعمالها مقابل حصول الدولة على خدماتهم الشخصية (النفقات العامة الحقيقية) وتمثل هذه الاجور والرواتب المصدر الوحيد أو الأكبرلدخول هذه الفئة،وهذا ما يؤكد ارتفاع ميلهم للاستهلاك، أي أن الجزء الأكبر من دخولهم سوف يخصص لشراء السلع والخدمات الاستهلاكية، الأمر الذي يؤدي بالضرورة إلى زيادة الاستهلاك القومي.

- حالة توزيع دخول بدون مقابل: ومثالها ما تقدمه الدولة من اعانات اجتماعية أو اقتصادية لبعض فئات المجتمع (النفقات العامة التحويلية) وتتمثل الاعانات الاجتماعية في تلك الاعانات التي تمنحها الدولة لبعض الفئات كاعانات العجز و الشيخوخة والطفولة والبطالة، ولا شك أن هذه الاعانات سوف تخصص بطبيعتها للاستهلاك، أي لشراء السلع والخدمات الاستهلاكية، وتتمثل الاعانات الاقتصادية في تلك الاعانات التي تمنحها الدولة لبعض منتجي السلع، بغرض تخفيض أسعارها وزيادة استهلاك هذه السلعة.

نخلص من هذا إلى ان النفقات العامة تحدث تأثير مباشر على الاستهلاك القومي وعلى ذلك يمكن للدولة عن طريق تأثيرها في حجم مشترياتها وفي حجم الاجور والمرتبات والاعانات الاجتماعية أن تؤثر على الاستهلاك القومي، إلا أن هذه السياسة يجب أن تتخذها الحكومة بما يتلاءم مع الاعتبارات الاجتماعية والاعتبارات الاقتصادية حتى لا تحدث اثار اقتصادية سيئة.

وتتمثل الاعتبارات الاجتماعية في رفع مستوى معيشة الطبقات محدودة الدخل، وتتمثل الاعتبارات الاقتصادية في تحديد مستوى الطلب الفعلي وحجم الادخار، وهذا الأمر يتوقف على نوع الاقتصاد متقدم أم متخلف - مدى مرونة الجهاز الانتاجي - الظروف الاقتصادية للدولة - هل تمر بمرحلة نقص تشغيل أم تشغيل كامل.

فأثار النفقات العامة تختلف بحسب مستوى التقدم الاقتصادي والظروف الاقتصادية في الدولة، ففي الاقتصاديات المتخلفة حيث يوجد جهاز انتاجي يتميز بعدم المرونة، وحيث تنخفض المدخرات، يؤدي زيادة النفقات العامة على السلع والخدمات (الاستهلاك) إلى ارتفاع المستوى العام للأسعار، وبالتالي حدوث تضخم، لذلك يجب ان تكون حكومات الدول المختلفة على حذر من التوسع في الانفاق الاستهلاكي، مالم يقابله زيادة في الانتاج، ومن المؤكد أن التنمية الاقتصادية تكون في حاجة إلى زيادة الطلب على أموال الاستهلاك ولكن بدرجات تتناسب مع التوسع في انتاج هذه الأموال تجنباً للاثار الاقتصادية واخطرها (ظهور موجات تضخمية).

أما الدول ذات الاقتصاديات المتقدمة، يمكن أن نفرق بين نوعين من الظروف الاقتصادية، حالة نقص التشغيل، وحالة التشغيل الكامل.

ففي حالة نقص التشغيل، فإن زيادة النفقات العامة يصبح امراً ضرورياً لسببين:

الأول : ان الدول المتقدمة تتمتع بجهاز انتاجي يتميز بالمرونة مما يمكن مواجهة كل زيادة في الطلب على انتاج السلع والخدمات.

الثاني: إن الدول المتقدمة تعاني عادة من زيادة حجم المدخرات وقلة الاستثمار وزيادة الانفاق على أموال الاستهلاك، سوف يؤدي إلى نقص المدخرات وتشجيع الانتاج والاستثمار.

وفي حالة التشغيل الكامل، يجب على السلطات القائمة بالانفاق، ان تمتنع عن زيادة الانفاق العام على أموال الاستهلاك، تجنباً لارتفاع المستوى العام للاسعار وحدوث تضخم، وانما يجب أن تعمل على زيادة مرونة جهاز الانتاج سواء باكتشافات جديدة، أو بوسائل تقنية حديثة وتكنولوجيا متقدمة،

ويمكنها في ضوء زيادة مرونة جهازها الانتاجي ان تزيد انفاقها العام على أموال الاستهلاك.

أثر النفقات العامة في الادخار القومي:

تؤثر النفقــا ت العــامــة بالاضــافــة إلى تأثيــرها على الانتــاج القـومي والاستهلاك القومي، في الادخار القومي.

ويمكن توضيح ذلك على النحو التالي:

تؤدي النفقات العامة المنتجة إلى زيادة الناتج القومي و(الدخل القومي) هو الأمر الذي يؤدي إلى زيادة الادخار القومي مع افتراض ثبات الميل للادخار - وهذا يرجع إلى أن المستفيدين من هذه النفقات يوجهون جزءاً من دخولهم التي حصلوا عليها للادخار.

وهناك النفقات العامة الاستهلاكية، والتي تتمثل في توزيع خدمات مجانية على أفراد المجتمع مثل مصرفات التعليم والصحة والاسكان، أو تلك التي يترتب عليها انخفاض اثمان السلع الاستهلاكية مثل الاعانات الاقتصادية التي تمنح لبعض المنتجين لسلع معينة، فان هذا النوع من النفقات يعفي بعض أفراد المجتمع جزئياً أو كلياً من الانفاق على هذه الخدمات الأمر الذي يؤدي إلى ارتفاع ميولهم للادخار.

نخلص إلى أن النفقات العامة يمكن ان تحدث تأثيراً واضحاً في الادخار القومي من خلال تأثيرها في الدخل القومي وتأثيرها على الميل للادخار.

المبحث الثاني

الاثار الاقتصادية غير المباشرة للنفقات العامة[1]

تؤدي النفقات العامة إلى احداث اثار اقتصادية غير مباشرة بالاضافة إلى الاثار المباشرة التي سبق ذكرها.

فالنفقات العامة تحدث اثاراً غير مباشرة متتالية على الانتاج والاستهلاك من خلال ما يعرف بدوره الدخل، أي من خلال سلسلة الدخول النقدية التي يثيرها الانفاق العام الأولى.

ويأتي التأثير غير المباشر على الاستهلاك من خلال (الاستهلاك المولد) أو ما يعرف (بأثر المضاعف)، ويأتي التأثير غير المباشر على الانتاج من خلال (الاستثمار المولد) أو ما يعرف باثر المعجل.

ويلاحظ في هذا الصدد ان اثر النفقات العامة من خلال المضاعف لا يقتصر على الاستهلاك فقط، بل قد تحدث أيضاً اثاراً غير مباشرة في الانتاج، كما ان اثر النفقات العامة من خلال المعجل لا يقتصر على الانتاج فقط، بل قد تحدث اثاراً غير مباشرة في الاستهلاك.

ونبحث فيما يلي أثر النفقات العامة غير المباشرة في الاستهلاك والانتاج من خلال اثر كل من عاملي «المضاعف» و«المعجل».

اثر المضاعف: Multiplier effect

يرجع الفضل في ارساء نظرية المضاعف إلى الاقتصادي الانجليزي «كينز» وقد عرض كينز نظرية المضاعف لبيان اثر الاستثمار في الدخل

---

(١) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٤٧.
د. السيد عبد المولي، المالية العامة، مرجع سباق، ص ١٤٤.
وايضا د. زكريا محمد بيومي، المالية العامة، مرجع سباق، ص ١٧٨.

القـومي، وأثبت كـينز ان أي زيادة في الانفـاق علـى الاسـتـثـمـار يؤدي إلى زيادة الدخل القومي ليس فقط بمقدار الزيادة الأولية في الاستثمار، ولكن بكميات مضاعفة، تقدر بما تؤدي الية هذه الزيادة في الاستثمارات من نفقات متتالية علي الاستهلاك، وتسمى العلاقة بين الزيادة في الدخل القومي والزيادة في الاستثمار «بمضاعف الاستثمار».

ويمكن توضيح ذلك بالمثال التالي: لو فرضنا ان هناك زيادة في الانفاق الاستثماري مقدارها مليون دينار، فإن هذه الزيادة في الانفاق تمثل دخولاً لمن ساهموا في المشروع الانتاجي، في صورة اجور و رواتب للعاملين، واثمان للمواد الاولية والآلات والمعدات، وفوائد وريع، وهذا الانفاق يمثل دخولاً لمن حصل عليها سوف يخصص جزء منها للاستهلاك ويدخرون الباقي طبقاً للميل الجديد للاستهلا.

فإذا افترضنا أن الميل الحدي للاستهلاك يساوي ٨/١٠، معنى ذلك ان ٨٠٠,٠٠ دينار سوف تنفق على شراء سلع وخدمات استهلاكية، ومن ثم يحصل منتجو هذه السلع والخدمات على دخول جديدة قدرها ٨٠٠,٠٠٠دينار، فإذا كان الميل الحدي للاستهلاك لهؤلاء المنتجين هو أيضاً ٨/١٠، يعني ذلك ان ٦٤٠,٠٠٠ دينار سوف تنفق على شراء سلع وخدمات استهلاكية، وهكذا تستمر حركة توزيع الدخول من خلال ما يعرف بدورة الدخل (انتاج - دخل - استهلاك - انتاج).

ويتضح من ذلك أن الزيادة الأولية في الانفاق الاستثماري احدثت زيادة متتالية من الانفاق على الاستهلاك، ولكن هذه الزيادة تكون بمعدل منتاقص بسبب اتجاه جزء منها نحو الادخار، وهذا ما يعرف باسم «الاستهلاك المولد» أو اثر المضاعف.

ويمكن معرفة مضاعف الاستثمار من خلال المعادلة التالية :

$$\text{المضاعف} = \frac{1}{1 - \text{الميل الحدي للاستهلاك}}$$

$$\text{المضاعف} = \frac{1}{1 - \text{الميل الحدي للادخار}}$$

نظرا لأن الميل الحدي للاستهلاك + الميل الحدي للادخار = ١

$$\text{أي ان التغير في الدخل} = \text{التغير في الاستثمار} \times \frac{1}{\text{الميل الحدي للاستهلاك}}$$

$$\text{مضاعف الاستثمار} = \frac{1}{1 - \frac{8}{10}} = 5$$

ومعنى ذلك أنه في ظل هذه الفروض اي انفاق استثماري مليون دينار مع ميل حدي للاستهلاك $\frac{8}{10}$ ، فإن مضاعف الاستثمار يكون ٥، أي ان حجم الانفاقات المتتالية ٥ مليون دينار، أي أحداث زيادة في الدخل القومي بـ ٥ مليون دينار، وعلى ذلك فمضاعف الاستثمار هو المعامل الذي يبين مقدار الزيادة في الدخل القومي الناتجة عن الزيادة الأولية في الاستثمار، أي العدد الذي إذا ضرب في التغير الاولى للاستثمار اعطى التغير النهائي في الدخل القومي.

وقد جاءت نظرية كنز في هذا المجال قاصرة على بيان اثر الانفاق الاستثماري على الدخل القومي، إلا أن الفكر الاقتصادي الحديث ذهب إلى تعميم فكرة المضاعف خارج هذا النطاق، أي يمكن تطبيقها على غيرها من

الظواهر الاقتصادية المشابهة، مثل الانفاق على الاستهلاك والانفاق العام والتصدير.[1]

إي ان نظرية المضاعف تحدد لنا مدى تأثير الانفاق (الاستثمار، التصدير، الانفاق العام، الاستهلاك الاضافي) في الدخل القومي، وبصفة عامة يتوقف اثر المضاعف على الميل الحدي للاستهلاك، وان العلاقة بينهما علاقة طردية، بمعنى انه كلما زاد الميل الحدي للاستهلاك زاد المضاعف، وكلما انخفض الميل الحدي للاستهلاك انخفض المضاعف.

وهناك بعض الملاحظات على فكرة المضاعف التي قدمها كينز تتمثل فيا يلي[2]:

١- تستند نظرية المضاعف إلى الميل الحدي للاستهلاك لمجتمع بأسره، (أي لها صفة العمومية) وهذا يشكل أمراً غاية في الصعوبة، نظراً لاختلاف الميل الحدي للاستهلاك من قطاع إلى اخر ومن فئة إلى اخرى نتيجة لاختلاف طبيعة النفقة التي يستفيد منها هذه الطبقات، وهذا يعني ان لكل فئة ميلاً خاصاً للاستهلاك، وهو ما يعني أن يكون لكل منها مضاعف خاص.

ويمكن توضيح ذلك لو نظرنا إلى الفئة المستفيدة من النفقات الحقيقية (و التي تشمل شراء سلع وادوات الانتاج والمواد الأولية والخدمات) وهم التجار والمشروعات الخاصة التي تتميز بإرتفاع اجورهم، بينما نجد أن الفئة المستفيدة من النفقات التحويلية كالاعانات الاجتماعية بأنواعها هم افراد معدومي الدخل أو ذات دخول محدودة، ويخصصون هذه الاعانات بأكملها في أحسن الأحوال إلى الاستهلاك على عكس المستفيدين من النفقات الحقيقية - ولذلك نجد أن الميل الحدي لاستهلاك طبقة المستفيدين من النفقات الحقيقية أقل من الميل

---

(١) د.رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٤٨.

(٢) د. زكريا بيومي، مبادئ المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٨٠.

الحدي لاستهلاك طبقة المستفيدين من النفقات التحويلية - وهذا الاختلاف في الميل الحدي للاستهلاك يظهر باختلاف القطاعات والفئات التي تنتمي إليها الطبقة المستفيدة من النفقة، ومعنى ذلك أن الاثار غير المباشرة للنفقات العامة تتوقف ليس فقط على الحجم الكلي لهذه النفقات، بل تتوقف ايضاً على الغرض منها، وعلى نوع المستفيدين منها. (١)

وتقودنا هذه الملاحظة إلى أن دراسة الاثار غير المباشرة للنفقات العامة تقتضي تقسيم المستفيدين من النفقات العامة إلى فئات - طبقاً لذلك يمكن تقسيم النفقات العامة والمستفدين منها إلى ثلاثة أقسام على النحو التالي (٢)

أ - نفقات تخصص لدفع رواتب وأجور العاملين في الدولة والاعانات الاجتماعية - فالمستفيدين من هذه النفقات هم اصحاب دخول محدودة، وتعتبر رواتبهم أو إعاناتهم هي المصدر الوحيد للدخل، ولذلك تتسم هذه الفئة بارتفاع ميلها الحدي للاستهلاك، ومن ثم ارتفاع اثر المضاعف بالنسبة لها.

ب - نفقات تخصص للحصول على عناصر الإنتاج الأخرى مثل شراء المواد الأولية وأدوات الإنتاج واتساع الجهاز الانتاجي، وتختص بهذه النفقات فئة ذات دخول مرتفعة، ولذلك تتسم بانخفاض ميلها الحدي للاستهلاك، ومن ثم انخفاض أثر المضاعف بالنسبة لها.

حـ - نفقات تخصص للحصول على السلع والخدمات، وهذا النوع يستفيد منه فئات ذات دخول محدودة، وفئات ذات دخول مرتفعة، ولذلك تحتل مرتبة وسط بين النوعين السابقين.

---

(١) Taylor P.F., The economics of public finance, 3rd ed, Macmillan Comp, Ny. 1961, p. 96.

(٢) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٥٠.

٢ - تقوم نظرية المضاعف لدى كينز على أن الآثار في الانفاق الاستهلاكي تكون فورية، اي غياب عنصر الزمن، والواقع أن هذه الآثار تأخذ وقتا ويمكن أن يتغير الميل الحدي للاستهلاك داخل الطبقة الواحدة من وقت إلى آخر.

٣ - تقوم نظرية المضاعف لدى كينز علي أن كل استخدام للدخل في غير الاستهلاك يعد تسربا من شأنه تخفيض المضاعف، وبمعنى آخر ان الزيادة في الاستثمار تقتصر على كمية الاستثمار الاولى، ومن ثم لا زيادة متتالية في الطاقة الانتاجية، حيث افترض كينز ان كل ادخار تسربا ولا يتحول الى استثمار إضافي جديد.

٤ . يتوقف اثر المضاعف في الاقتصاد القومي على مدى مرونة الجهاز الإنتاجي واستجابته للزيادات المتتالية للاستهلاك ولمضاعفتها . فكلما اتسم الجهاز الانتاجي بالمرونة وكان قادرا للاستجابة مع الزيادات المتتالية في الاستهلاك، انتج المضاعف كل آثاره العينية، هذا الوضع يسود في الدول المتقدمة. أما اذا كان الجهاز الانتاجي يتسم بعدم المرونة وكان غير قادر على الاستجابة مع الزيادات المتتالية في الاستهلاك، وهو ما يعني مصادرة الآثارالمترتبة على الزيادة الاولية في الاستهلاك، وبالتالي عدم طول سلسلة الاستهلاكات المتتالية، ومن ثم ينصرف اثر المضاعف الى الأثمان محدثات ما يعرف (بالتضخم)، وهذا الوضع يسود في الدول المتخلفة[(١)].

وقد ظهرت عدد من الدراسات الحديثة، قدمت حلولا عملية للتغلب على الملاحظات السابقة التي تعرضت لها نظرية المضاعف التي قدمها كينز واخذت في الاعتبار عنصر الزمن الذي يفصل بعض المراحل المختلفة لدورة الدخل، وتفادت ما يفترضه كينز من ان الزيادة في الاستثمار تقتصر على الكمية

---

(١) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٥١.

الاولية للاستثمار، دون ان تليها زيادات متتالية في الاستثمار، وتقسيم النفقات العامة والفئات المستفيدة الى اقسام يكون فيها الميل الحد للاستهلاك واحد، وبالرغم من هذه الملاحظات الا ان نظرية المضاعف التي قدمها كينز قد اضفت قيم علمية كبيرة في مجال تحليل العلاقة بين المتغيرات الاقتصادية المختلفة.

أثر المعجل : Accelerator

يرجع الفضل في إرساء فكرة المعجل الى الاقتصادي الفرنسي Af-talion كما يرجع الفضل في صياغتها إلى الاقتصادي الاميركي T.M.Clark(١).

فإذا كان المضاعف يبين اثر التغير في الانفاق الاستثماري على الاستهلاك، فإن المعجل يبين اثر التغير في الانفاق الاستهلاكي على الاستثمار.

ويمكن توضيح ذلك، بأن الزيادة في الإنفاق على السلع والخدمات الاستهلاكية يؤدي الى زيادة في الطلب على هذه السلع، وبالتالي زيادة حجم الدخل القومي والتشغيل من خلال عمليات الاستهلاك المتتالية الناشئة عن زيادة الإنفاق الأولى (أثر المضاعف)، ويؤدي هذا بدوره بالمنتجين الى زيادة حجم انتاجهم عن طريق زيادة طلبهم على السلع الاستثمارية وعوامل الإنتاج، نخلص الى ان زيادة الطلب على السلع والخدمات الاستهلاكية يؤدي إلى زيادة الاستثمار الجديد (الاستثمار المولد) وفي ضوء ذلك يوضح المعجل اثر التغير في الإنتاج القومي (أي في الطلب الكلي على الاستهلاك والاستثمار) في الاستثمار. فأثر المعجل يسمح للانفاق العام، بما يحدثه من زيادة أولية في الناتج القومي، بإحداث زيادة في الاستثمار بنسبة أكبر.

---

(١) T.M. Clark, Business accelaration and the law of demand, Jaurnal of political Economy March, 1917.

ويمكن معرفة المعجل من خلال المعادلة التالية :

$$\text{المعجل} = \frac{\text{الزيادة في الاستثمار}}{\text{الزيادة في الإنفاق}}$$

وهناك مجموعة من العوامل يتوقف عليها زيادة الاستثمار، اي تحدد مدى التغير في حجم الاستثمار الذي ينتج عن التغير في معدل الانفاق العام على السلع، والخدمات الاستهلاكية، وتتمثل هذه العوامل فيما يلي:

١ . مدى توافر عناصر الإنتاج وخاصة الثابت منها، مثال ذلك المباني والآلات والمواد الأولية وعنصر العمل فكلما ارتفعت نسبة عناصر الإنتاج الثابتة، كلما ارتفع معدل الزيادة في الاستثمار الجديد.

٢ . طول عمر الآلات او ما يسمى بدرجة عدم قابلية رأس المال الثابت للتجزئة، فكلما طال عمر الآلات كلما ارتفع معدل الزيادة في الاستثمار الجديد.

٣ . توقع المنتجين (أفراداً ومشروعات) لمقدار الزيادة في الطلب على السلع الاستهلاكية والفترة الزمنية لاستمرار هذا الطلب، فإذا قدر المنتجون ان زيادة الطلب على السلع والخدمات الاستهلاكية زيادة عارضة فإنهم لن يقدموا على التوسع في الطاقة الإنتاجية، والعكس صحيح، بمعنى إذ قدر المنتجون حدوث زيادة في الطلب على السلع والخدمات الاستهلاكية لفترة زمنية طويلة، فإنهم سوف يقدموا على التوسع في الطاقة الإنتاجية وبالتالي يرتفع معدل الزيادة في الاستثمار الجديد.

٤ . مدى وجود سلع استهلاكية مخزنة او طاقة إنتاجية معطلة، ففي حالة وجود مخزون أو طاقة انتاجية معطلة يسمحان بتغذية الزيادة في الطلب على السلع الاستهلاكية، فإنه لا يمكن التوسع في الطاقة الإنتاجية، وبالتالي في

الاستثمار، اي ان وجود مخزون او طاقة انتاجية معطلة، تقف عائقا امام الزيادة في الاستثمار الجديد.

وعلى ذلك يلاحظ ان لكل صناعة او قطاع معجل خاص، ومعنى ذلك ان الاثار غير المباشرة التي تمارسها النفقات العامة على الاستثمار تتوقف على نوع هذه النفقات، اي على اوجه تخصيصها.

وان فكرة المعجل تحمل في الاتجاه العكسي، بمعنى أن اي نقص في الطلب على السلع الاستهلاكية، ولو بنسبة صغيرة سوف ينتج عنها نقص في مستوى الطلب على أموال الاستثمار بنسبة أكبر.

التفاعل المتبادل بين مبدئي المضاعف والمعجل Super Multi-plicator

يرجع الفضل في إرساء فكرة التفاعل المتبادل بين مبدأي المضاعف والمعجل الى الاقتصادي الأميركي P.Samuelson ، حيث اشار الى ان هناك تفاعلا بين عمليتي المضاعف والمعجل مما اصطلح على تسميته بالمضاعف المزدوج او المركب The Leverage Effect.

وهذا التفاعل المتبادل يحدث اثارا تراكمية في الكميات الاقتصادية الكلية ممثلة في (الدخل والإنتاج والاستهلاك والاستثمار) ، كما انه يحدث آثارا انكماشية في حالة انقاص الاستثمار الأولى عن معدله الطبيعي[١].

ولكي تكتمل دراسة الآثار غير المباشرة للنفقات العامة في الانتاج والاستهلاك يجب ان ندخل في حسابنا التفاعل بين المضاعف والمعجل، ويقصد بذلك اثر الاستثمار المولد في استمرار الحركة التراكمية الى ما وراء الحدود التي يفرضها على قيمة المضاعف، كون الميل الحدي للادخار موجبا، ذلك ان

---

(١) د. محمد يحيى عويس ، التحليل الاقتصادي الكلي، مكتبة عين شمس، القاهرة، ١٩٦٩ ص ٢٦.

هذا الاستثمار المولد يؤدي الى ان يبدأ المضاعف عمله من جديد[1]، وفي الوقت نفسه نجد ان الاستهلاك المولد يمكن ان يؤدي الى استمرار الحركة التراكمية الى ما وراء الحدود التي يفرضها على قيمة المعجل، وهكذا يحدث التفاعل المتبادل من مبدئي المضاعف والمعجل اثاره في الكميات الاقتصادية الكلية.

ويمكن معرفة معامل المضاعف المزدوج من خلال المعادلة التالية:

$$\text{معامل المضاعف المزدوج} = \frac{1}{(\text{الميل الحدي للاستهلاك} + \text{الميل الحدي للاستثمار})}$$

وهناك مجموعة من الشروط يلزم توافرها لكي ينتج المضاعف المزدوج اثاره، اهمها[2] وجود اقتصاد صناعي متقدم يتمتع بجهاز انتاجي مرن يستجيب للمتغيرات الاقتصادية، وتوافر عناصر انتاج ذات عرض مرن يمكن استغلالها في حالة زيادة المضاعف المزدوج، ولا شك ان الدول المتقدمة تتميز بتوافر هذه العناصر، الامر الذي يؤدي احداث المضاعف المزدوج اثاره في الاقتصاد القومي، وذلك على خلاف الدول النامية التي تفتقر لمثل هذه الشروط.

---

(١) د. محمد سعيد فرهود، مبادئ المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٠٨.

(٢) د. فريد نجيب سامي، الضرائب السلعية والاسعار، رسالة دكتوراه لجامعة القاهرة، ١٩٧٦، ص٦٣٦.

وأيضا : د. زكريا بيومي، مبادئ المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٨٤.

المبحث الثالث

أثر النفقات العامة في إعادة توزيع الدخل القومي (١)

تؤثر النفقات العامة في الدخل القومي سواء في التوزيع الأولي للدخل او في اعادة توزيع الدخل القومي، ولا تعتبر النفقات العامة هي الموثر الوحيد في الدخل القومي، واعادة توزيعه، بل يمكن أن يتم هذا التأثير من خلال الادوات المالية الاخرى مثل الايرادات العامة، بل ويمكن للدولة ان تحدث مثل هذه الاثار التوزيعية من خلال ادوات غير مالية، ومثلها القرارات الادارية المباشرة التي تحدد اثمان عوامل الإنتاج، او اثمان المنتجات.

وتعتبر النفقات العامة من اهم ادوات السياسة المالية، التي يمكن للدولة ان تعتمد عليها في التأثير على الدخل القومي واعادة توزيعه، وخاصة في الدول الرأسمالية المتقدمة، وبدرجة اقل في الدول النامية، بينما الدول الاشتراكية تستطيع الحكومات ان تأثر عن الدخل القومي واعادة توزيعه بصفة اساسية من خلال ادوات السياسة الاقتصادية غير المالية، خاصة سياسة تحديد الاجور والاسعار وتوزيع الاستثمارات، وهذه السياسات توضع في اطار خطة قومية وقرارات مركزية (٢).

ويمكن للدولة ان تستخدم النفقات العامة بهدف التأثير في توزيع الدخل القومي على مرحلتين:

---

(١) Elsheikh. R, The redistribution of income through public finance in the united Kingdon, 1948 - 1958.

(٢) - Branick. J., Le budget et la distribution du revenu National, in le budget et la distribution du revenu national institut international de finance publiques, Paris, 1968, P. 13.

وأيضا د. رفعت المحجوب، اعادة توزيع الدخل القومي خلال السياسة المالية، دار النهضة العربية، القاهرة، ١٩٦٨، ص ١٩.

المرحلة الأولى : تستخدم الدولة النفقات العامة بهدف خلق دخول جديدة لافراد المجتمع، في صورة توزيع دخول جديدة على كل من ساهم في العملية الانتاجية، من خلال تحديد مكافآت عناصر الإنتاج، وتسمى هذه المرحلة بالتوزيع الأولي، أو «توزيع الدخل القومي بين افراد المجتمع بصفتهم منتجين»، وبالتالي تؤدي هذه النفقة الى زيادة مباشرة في الإنتاج القومي.

المرحلة الثانية : تستخدم الدولة النفقات العامة بهدف إعادة توزيع الدخل القومي، اي تعمل على تحويل جزء من الدخول القائمة من فئة اجتماعية الى فئة اخرى، وتسمى هذه المرحلة «بالتوزيع النهائي» أو «توزيع الدخل القومي بين افراد المجتمع بصفتهم مستهلكين»، وبالتالي لا تؤدي هذه النفقة الى زيادة الإنتاج القومي.

أولا : دور الدولة في التوزيع الأولي للدخل :

تتدخل الدولة في التوزيع الأولي للدخل اي في توزيع الدخل بين أفراد المجتمع بصفتهم منتجين، ومن ثم خلق دخول جديدة باستخدام النفقات العامة من خلال طريقتين[١]:

١ - زيادة الناتج القومي، اي انتاج سلع وخدمات جديدة، وهي تستخدم في ذلك النفقات الحقيقية، ويؤدي إنتاج سلع وخدمات جديدة الى توزيع دخول جديدة في صورة (أجور - فوائد - ريع - أرباح) بين الذين شاركوا في العملية الانتاجية، اي بين افراد المجتمع بصفتهم منتجين.

٢ - تحديد مكافآت عوامل الإنتاج، كثيرا ما تتدخل الدولة في تحديد مكافأت عوامل الإنتاج وهي الأجور والفوائد والريع والإرباح.

---

(١) د. رفعت المحجوب، اعادة توزيع الدخل القومي خلال السياسة المالية، مرجع سابق، ص٩.

وقد تتدخل الدولة في تحديد أثمان المواد الأولية وأثمان المنتجات، ولا شك ان تحديد الدولة لهذه المتغيرات يؤدي بطريق مباشر (كما هو الحال في تحديد مكافآت عناصر الانتاج) أو بطريق غير مباشر (كما هو الحال في تحديد أثمان المواد الأولية وأثمان المنتجات)، الى تحديد الأرباح وبالتالي يؤثر في توزيع الدخل بين الذين شاركوا في العملية الإنتاجية وهو ما يعرف «بالتوزيع الأولي للدخل».

ويلاحظ أن تطور دور الدولة من دولة حارسة الى دولة متدخلة الى دولة منتجة، يؤدي دائما الى تزايد تدخل الدولة في التوزيع الأولي للدخل، نظرا لاتساع نشاط القطاع العام، وسيطرة الدولة على تحديد الأثمان. ونخلص من هذا الى ان مدى تدخل الدولة في إجراء التوزيع الأولي للدخل يتوقف على طبيعة دور الدولة، وطبيعة النظام الاقتصادي والاجتماعي، ومدى اعتناق الدولة للافكار الاشتراكية او للافكار الرأسمالية، حيث يزداد تدخل الدولة في الدولة الاشتراكية عنه في الدول الرأسمالية، والدول النامية عنه في الدول المتقدمة، نظرا لازدياد مسؤوليات الدولة نحو تكوين الهياكل الإنتاجية ودفع برامج التنمية الاقتصادية.

ثانيا : دور الدولة في إعادة توزيع الدخل [1]:

تتدخل الدولة في إعادة توزيع الدخل بين أفراد المجتمع بصفتهم مستهلكين، من خلال ادخال تعديلات على التوزيع الأولي، باستخدام النفقات العامة، وهذا ما يعرف بالتوزيع النهائي.

ويلاحظ أن الدولة يمكن ان تعتمد في إعادة توزيع الدخل القومي، على الايرادات العامة (خاصة الضرائب) أو إدخال تعديلات على بعض أثمان السلع

---

(١) د. رفعت المحجوب، اعادة توزيع الدخل القومي خلال السياسة المالية، مرجع سابق، ص١٠.

والخدمات، وتهدف الدولة من إعادة قتوزيع الدخل القومي تحقيق أغراض اجتماعية أو اقتصادية أو سياسية.

ويلاحظ أن إعادة توزيع الدخل القومي يمكن أن يأخذ اكثر من اتجاه على النحو التالي(١):

١ . إعادة توزيع الدخل القومي بين الطبقات الاجتماعية المختلفة، وهذا هو الاتجاه الغالب في الدول الرأسمالية المتقدمة، ويرجع ذلك إلى أن النظام الرأسمالي يقوم اساسا علي الملكية الخاصة لوسائل الإنتاج، وانقسام أفراد المجتمع الى طبقتين رأسماليين (ملكين للمشروعات الإنتاجية)، وعمال (لا يملكون سوى مجهودهم) وبالطبع تتركز رؤوس الأموال في يد الطبقة الأولى على حساب الطبقة الثانية، فغالبا ما يحصلون الرأسماليون على دخول دون أن يبذلوا اي مجهود فقد يحصلوا على ارباح نتيجة ملكيتهم للمشروعات، وقد يحصلوا على فوائد مقابل ملكيتهم لرؤوس الأموال، وقد يحصلوا على ريع مقابل ملكيتهم الاراضي، الامر الذي يتطلب ضرورة تدخل الدولة لاعادة توزيع الدخل القومي لصالح الطبقات الفقيرة.

٢ . اعادة توزيع الدخل القومي بين فروع الإنتاج المختلفة، ويقصد بذلك القطاعات الرئيسية في الدولة اي الزراعة والصناعة والخدمات، وهذا الاتجاه يغلب على الدول الرأسمالية التي تسعى نحو زيادة الدخول الزراعية نظرا لانخفاض معدل النمو الزراعي بالمقارنة بالصناعة والخدمات، والهدف من ذلك هو تحقيق التوازن بين دخول القطاعات المختلفة.

٣ . اعادة توزيع الدخل القومي بين الاقاليم لصالح المناطق التي لا تتمتع بندرة نسبية في الموارد الطبيعية أو المشروعات الإنتاجية، حيث إن المناطق التي تتمتع بميزات نسبية من حيث الموارد الطبيعية تتوطن بها

(١) د.زكريا بيومي، مبادئ المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٨٦.

المشروعات الإنتاجية مما يؤدي الى ازدهار وارتفاع معدل نموها، بينما المناطق الاخرى لا تزال تعاني من الفقر، الامر الذي يقتضي تدخل الدولة لاعادة توزيع الدخل القوي لصالح الأقاليم الفقيرة.

أثر النفقات العامة في إعادة توزيع الدخل القومي (1):

تستخدم الدولة النفقات العامة للتأثير على الدخل القومي، من خلال ما تحققه من دخول جديدة لافراد المجتمع، وهذا ما يعرف بالتوزيع الأولي للدخل القومي، او من خلال ادخال تعديلات على هذا التوزيع الأولي، من خلال نقل جزء من الدخل القومي من فئة الى فئة أخرى، وهذا ما يعرف بالتوزيع النهائي، أو إعادة التوزيع.

إلا أن النفقات العامة يختلف تأثيرها على اعادة توزيع الدخل القومي بحسب نوعها، اي ما اذا كانت نفقات حقيقية ام نفقات تحويلية . ولذلك سوف نتعرف على اثر كل نوع من هذه النفقات على اعادة توزيع الدخل القومي.

أ . اثر النفقات التحويلية :

عرفنا من قبل النفقات التحويلية بأنها تلك النفقات التي لا تؤدي مباشرة الى زيادة الناتج القومي، والتي يقتصر دورها على أن تحول جزءا من الدخول من فئة الى فئة أخرى، وعرفنا ان النفقات التحويلية تنقسم الى ثلاثة أنواع، وهي النفقات التحويلية الاجتماعية والنفقات التحويلية الاقتصادية والنفقات التحويلية المالية، يختلف تأثير كل نوع من هذه الانواع في اعادة توزيع الدخل القومي، سوف ندرس اثر هذه الانواع الثلاثة من النفقات التحويلية على الدخل القومي.

---

(1) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٥٧.
وايضا د. السيد عبد المولى، المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٦٨.

١ . النفقات التحويلية الاجتماعية : وهي تلك التي تخصص لتحقيق اغراض اجتماعية، وتتم بلا مقابل، وتأخذ صورة اعانات نقدية تمنح لبعض العاملين ذو الدخول المحدودة، وللمرض والشيخوخة، والبطالة، وهذا النوع من النفقات التحويلية يحتل نسبة كبيرة من حجم الانفاق العام في الدول الرأسمالية المتقدمة، نظرا لاخذها بنظم التأمينات الاجتماعية، ويهدف هذا النوع الى ادخال تعديلات على التوزيع الاولي للدخل، اي اعادة توزيع الدخل القومي.

٢ . النفقات التحويلية الاقتصادية : وهي تلك التي تخصص لتحقيق اغراض اقتصادية، وتأخذ صورة اعانات تمنح لبعض المشروعات بغرض تخفيض اثمان منتجاتها، او زيادة ارباحها او حماية الصناعة الوطنية، وهذا النوع من النفقات يتلقى المستفيد منها سلعة او خدمة بالمجان، او بثمن يقل عن نفقة التكلفة. ويهدف هذا النوع الى اعادة توزيع الدخل القومي بين فروع الانتاج والاقاليم المختلفة للدولة على حساب البعض الآخر.

٣ . النفقات التحويلية المالية : وهي تلك التي تخصص لتحقيق اغراض مالية، وتأخذ صورة سداد فوائد الدين العام واستهلاكه، وهذا النوع من النفقات يؤدي الى اعادة توزيع الدخل القومي لصالح الدخول المرتفعة (الدائنين واصحاب السندات) على حساب اصحاب الدخول المحدودة[١].

ونخلص مما سبق الى أن النفقات التحويلية لها نوعان من التأثير في اعادة توزيع الدخل القومي تأثير مباشر وتأثير غير مباشر، فيكون التأثير مباشر في حالة تقديم الدولة اعانات نقدية لبعض فئات المجتمع او المشروعات الانتاجية، ويكون التأثير غير مباشر في حالة تقديم الدولة بعض السلع والخدمات لبعض افراد المجتمع بالمجان او بثمن يقل عن ثمن تكلفتها.

(١) د. السيد عبد المولى، المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٨٧.
وايضا : د. زكريا بيومي، مبادئ المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٦٩.

ب . أثر النفقات الحقيقية :

عرفنا من قبل النفقات الحقيقية انها تلك التي تؤدي بطريق مباشر الى زيادة الدخل القومي، من خلال خلق دخول جديدة في صورة (أجور . فوائد . ارباح . ريع)، اي انها تلعب دورا هاما في التوزيع الأولي للدخل القومي، الا ان النفقات الحقيقية تساهم ايضا في اعادة توزيع الدخل القومي، ولكن بطريق غير مباشر، ولمعرفة اثر النفقات الحقيقية في اعادة توزيع الدخل القومي يمكن ان نميز بين انواع ثلاثة وهي:

١ . النفقات العامة على الأجور والمرتبات، فكثير من الأحيان تتضمن الاجور والمرتبات التي تمنحها الدولة للعاملين نسبة معينة من النفقات التحويلية، وذلك اذا ما تجاوزت هذه الاجور والمرتبات القيمة الحقيقية لخدمة العمال، والموظفين مقارنة باسعار السوق، وهذا الاجراء يهدف الى اعادة توزيع الدخل القومي لصالح بعض الفئات ذات الدخول المحدودة. او اذا لجأت الدولة الى اجراء تعينات جديدة لموظفين وعمال ليست في حاجة الى خدماتهم، وانما تهدف الى تخفيف اثار البطالة، وامام صعوبة تحديد القيم السوقية لخدمات هؤلاء نظرا لتأثر هذه القيمة بطريقة تحديد السلطة العامة للاجور والمرتبات، ولذلك يكون من الافضل ادخال اثر هذا النوع من الانفاق العام في نطاق التوزيع الأولي للدخل.

٢ . النفقات الحقيقية الاجتماعية وهي تلك التي تخصص للحصول على خدمات تقدم لبعض فئات المجتمع بالمجان، او بثمن يقل عن ثمن التكلفة، ومثال ذلك الخدمات الصحية والتعليمية والثقافية، فهذا النوع من النفقات له اثر في التوزيع الأولي للدخل من خلال خلق دخول جديدة عند حصول الدولة على هذه الخدمات ودفع مقابلها. كما له اثر في اعادة توزيع الدخل القومي من خلال زيادة الدخول الحقيقية للمستفيدين من هذه الخدمات.

٣ - النفقات العامة الإدارية، وهي تلك التي تخصص لبعض المرافق الحيوية في الدولة، الدفاع والامن الداخلي، والقضاء والتمثيل الخارجي، وهذا النوع له اثر في التوزيع الأولى للدخل، ولا يسهم في اعادة توزيع الدخل القومي الا عن طريق تأثيرها في المستوى العام للاثمان[١].

نخلص مما تقدم الى ان النفقات العامة بنوعيها الحقيقية والتحويلية، يمكن ان تحدث اثرا في اعادة توزيع الدخل القومي عن طريق تأثيرها في المستوى العام للاسعار، وهذا يتوقف على مدى مرونة الجهاز الانتاجي، فإذا ترتب على زيادة النفقات العامة ارتفاع المستوى العام للاسعار. ادى ذلك الى اعادة توزيع الدخل القومي في غير صالح اصحاب الدخول النقدية الثانية وفي صالح اصحاب الدخول المتغيرة (رجال الأعمال) والعكس صحيح، بمعنى أنه اذا ترتب على انخفاض النفقات العامة انخفاض المستوى العام للاسعار، ادى ذلك الى اعادة توزيع الدخل القومي في صالح الدخول النقدية الثابتة، وفي غير صالح اصحاب الدخول المتغيرة.

قياس أثر النفقات العامة في إعادة توزيع الدخل القومي:

يثير قياس اثر النفقات العامة في اعادة توزيع الدخل القومي صعوبة عملية نظرا لأن اعادة التوزيع لا تتوقف فقط على النفقات العامة، بل تتوقف ايضا على ادوات غير مالية.

وقد اوضح الاقتصادي «بارنا»[٢] كيفية قياس اثر النفقات العامة في اعادة توزيع الدخل القومي من خلال تعريف الوضع المالي المحايد، بأنه ذلك الوضع الذي تعوض فيه منافع النفقات العامة التي يحصل عليها فرد ما او

---

(١) د. السيد عبد المولى، المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٧٠.

(٢) Barna. T, Redisteribution of income Through public finance, Oxford, 1945, p.p.17-18. .

(فئة ما) الضرائب التي يدفعها هذا الفرد (أو هذه الفئة) ، ومعنى ذلك ان السياسة المالية المحايدة هي تلك التي تترك دخول المنتجين مساوية لدخولهم بصفتهم مستهلكين.

وطبقا لتعريف الوضع المالي المحايد، يمكن قياس اعادة توزيع الدخل القومي بالنسبة لفرد ما (أو فئة ما) بالفرق الايجابي او السلبي بين ما يدفعه الفرد للدولة من اعباء عامة (ضرائب) وبين ما يعود عليه من منافع النفقات العامة[1].

فإذا كان الفرد (أو فئة ما) يحصل على منافع اكبر قيمة من الاعباء العامة (الضرائب) التي يدفعها الى الدولة، فإن ذلك يعني ان دخله بصفته مستهلكا أكبر من دخله بصفته منتجا، اي ان الدخل القومي قد اعيد توزيعه لصالحه والعكس صحيح، بمعنى اذا حصل فرد (أو فئة ما) على منافع اقل قيمة من الاعباء العامة (الضرائب) التي يدفعها الى الدولة، فإن ذلك يعني ان دخله بصفته مستهلكا يقل عن دخله بصفته منتجا، اي ان الدخل القومي قد اعيد توزيعه في غير صالحه، نخلص من هذا انه يمكن تعريف اعادة توزيع الدخل القومي بأنها الفرق بين دخل الفرد بصفته منتجا ودخله بصفته مستهلكا.

كيفية قياس المنافع المترتبة من النفقات العامة :

يتطلب قياس اثر النفقات العامة في اعادة توزيع الدخل القومي لفرد ما (أو فئة اجتماعية) ان نحدد مقدار المنافع التي تترتب على النفقات العامة بالنسبة لكل فئة من فئات المجتمع.

---

(١) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٥٧.

وقياس منافع النفقات العامة يتطلب التفرقة بين نوعين من النفقات العامة التي تعطي منافع قابلة للانقسام، والنفقات العامة التي تعطي منافع غير قابلة للانقسام(١).

أولا : النفقات العامة التي تعطي منافع قابلة للانقسام : وهي تلك النفقات التي تعطي منافع يمكن تحديد المستفيدين منها، ويتضمن هذا النوع النفقات العامة التحويلية بنوعها، سواء كانت في صورة نقدية او في صورة عينية، وكذلك في النفقات العامة الحقيقية الاجتماعية.

- والنفقات التحويلية النقدية (المباشرة) تتمثل في الاعانات الاجتماعية التي تمنحها الدولة في صورة نقدية لحالات المرض والشيخوخة والبطالة والعجز، والاعانات الاقتصادية التي تمنحها الدولة لبعض المشروعات بهدف رفع نسبة ارباحها ولا شك ان هذا النوع من النفقات يحقق منافع لفئات معينة يمكن ان يعرف مقدارها.

- والنفقات التحويلية العينية (غير المباشرة) وتتمثل في الاعانات الاقتصادية التي تمنحها الدولة لبعض المشروعات بهدف تثبيت الاثمان او تخفيضها، فهذه الاعانات وان منحت للمنتج الا انها في الحقيقة اعانة للمستهلك، لا يستفيد منها الا بشراء السلعة المعانة، وتتوقف درجة الاستفادة على الكمية التي يستهلكها من هذا النوع من السلع، فهذا النوع من النفقات يحقق منافع يستفيد منها الطبقات ذات الدخول المحدودة، وبالتالي يمكن ان يعرف مقدارها.

---

(١) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٦٠.
د.زكريا بيومي، مبادئ المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٩٠.
وايضا د. السيد عبد المولى، المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٧٤.

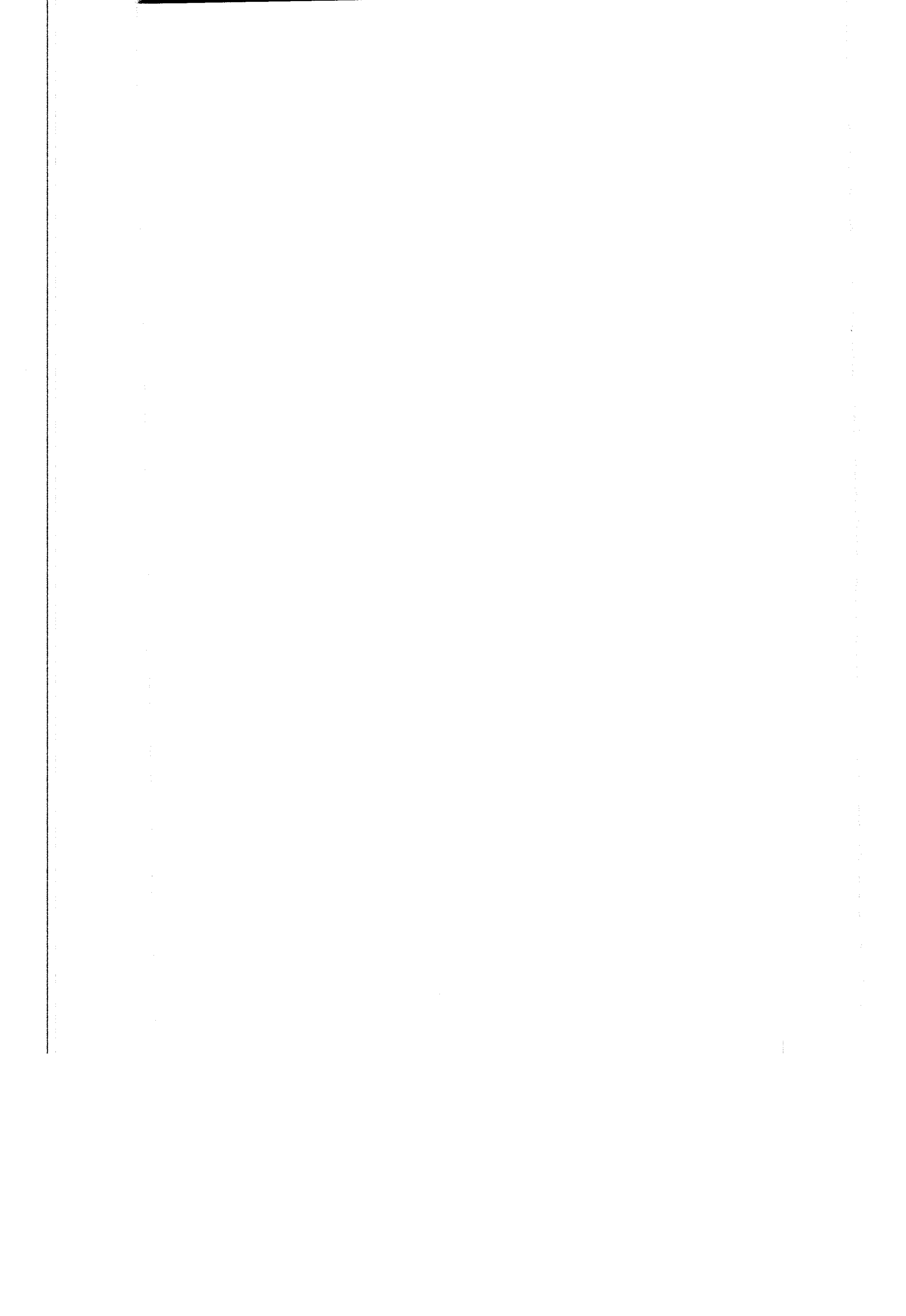
والنفقات العامة الحقيقية الاجتماعية، تتمثل في النفقات التي تخصصها الدولة لتقديم خدمات مجانية لفئات معينة من افراد المجتمع، مثل نفقات التعليم ونفقات العلاج، ويلاحظ ان اصحاب الدخول المرتفعة والمتوسطة هم اكثر المستفيدين من نفقات التعليم على عكس اصحاب الدخول المنخفضة فلا يستفيدون منها، الا في حدود ضيقة، بينما المستفيدين من نفقات العلاج هم اصحاب الدخول المنخفضة، بصفة عامة، ان هذا النوع من النفقات يحقق منافع لفئات معينة يمكن ان يعرف مقدارها.

ثانيا : النفقات العامة التي تعطي منافع غير قابلة للانقسام : وهي تلك النفقات التي تعطي منافع لا يمكن تحديد المستفيدين منها، ومثال ذلك نفقات الدفاع القومي، والامن الداخلي ونفقات الادارة العامة وإنشاء وصيانة المطارات والموانى، فهذه الانواع من النفقات تنتج منافع يستفيد منها كافة افراد المجتمع ولا يمكن توزيع منافع هذه النفقات بين المستفيدين الا على اسس تحكمية، تتمثل في تقسيم منافع هذه النفقات بين كافة افراد المجتمع، بالتساوي، او بالتناسب مع دخولهم استنادا الى انه كلما ارتفع دخل الفرد كلما ارتفع نصيبه من الحماية، والاستفادة بخدمات الدولة[١].

وامام صعوبة قياس المنافع غير القابلة للانقسام، يفضل اغلب الكتاب استبعاد هذه المنافع من قياس اعادة توزيع الدخل القومي، والاقتصار على المنافع القابلة للانقسام.

(١) Barna. T, Redistribution of income Through public finance, Op. Cit, p.p. 17 ` 28.

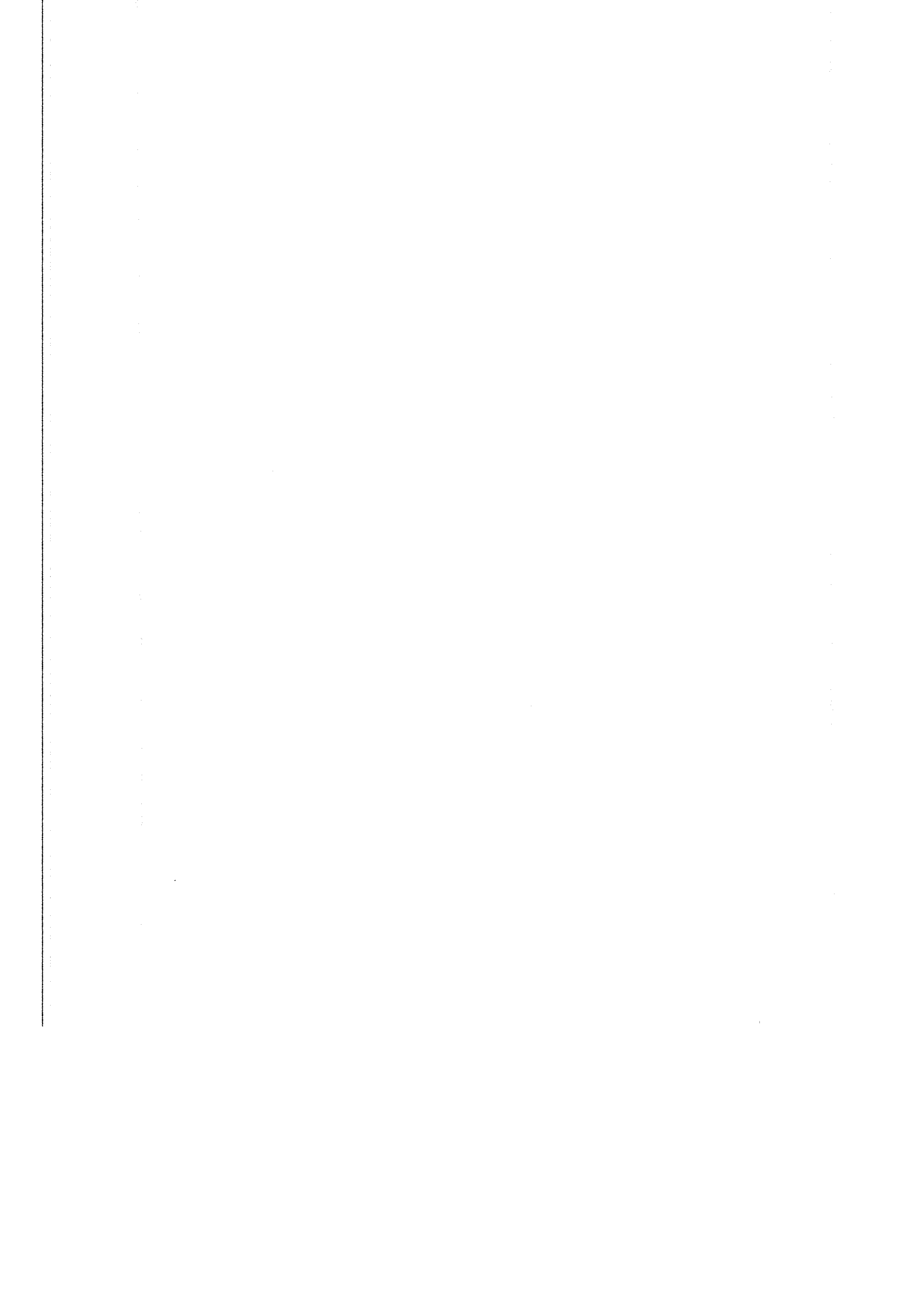
وايضا : د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٦١.



الباب الثاني

الإيـرادات العـامـة

Public Income - Public Revenus



الباب الثاني

الإيـرادات العامـة

تمهيد وتقسيم :

تناولنا في القسم الأول النفقات العامة والتي تعكس لنا حقيقة وظائف الدولة، وعرفنا ان النفقات العامة تتزايد مع تزايد وظائف الدولة وتعدد مهامها، ولا شك ان النفقات العامة في حاجة دائمة الى ايرادات عامة تكفي لتغطية هذه النفقات. وقد اظهرت هذه الحقيقة العديد من المبادئ والاسس التي تقوم عليها الايرادات العامة، فقد ذهب الفقه المالي التقليدي الي ان حدود غرض الايرادات العامة هو تغطية النفقات العامة، وقد ترتب على كون النفقات العامة غرضا للايرادات العامة ظهور قاعدة اولوية النفقات العامة على الايرادات العامة في التقدير وفي الاعتماد، وكما تترتب على ذلك ضرورة الاقتصاد في الحصول على الإيرادات اللازمة لتغطية النفقات العامة، حيث يستند الفقه التقليدي الى ظاهرة حياد المالية العامة، والقصد بهذه الظاهرة هو الاقتصار في استخدام الايرادات العامة لتغطية النفقات العامة اي تحقيق غرض مالي فقط، دون ان تستخدم لاداء اغراض اخرى، سواء في المجال الاجتماعي، او في المجال الاقتصادي.

إلا أن ظاهرة حياد المالية العامة بدأت تتغير تدريجيا على اثر تطور دور الدولة في العصر الحديث، والذي اصبحت الدولة فيه مسئولة عن تحقيق التوازن الاقتصادي والتوازن الاجتماعي، من هنا تطورت نظرية الايرادات العامة، بمعنى زيادة حجم الايرادات العامة وتعدد أنواعها، وتعدد أغراضها، اي لم تعد استخدامها مقصورا على تحقيق الغرض المالي فقط، بل اصبحت

الايرادات العامة بالاضافة الى غرضها التقليدي في تغطية النفقات العامة، اداة من ادوات التوجيه الاقتصادي والاجتماعي، فأصبحت الايرادات العامة تستخدم لتوجيه الاستثمارات واداة لمحاربة التضخم عن طريق امتصاص جزء من القوة الشرائية من السوق، واداة لاعادة توزيع الدخل القومي والثروات فيما بين افراد المجتمع، واداة لمحاربة اوجه النشاط الاقتصادي غير المرغوب فيه.

وامام هذا التطور الذي لحق الايرادات العامة تطور علم المالية العامة، ليتولى دراسة النفقات العامة والايرادات العامة ووظائفها المختلفة، وكذا الموازنة العامة بهدف تحقيق اهداف الدولة في المجالات المختلفة، بما يتلاءم مع الفلسفة التي سادت الدول في العصر الحديث.

وامام اهمية الايرادات العامة في تحقيق العديد من الاهداف الاقتصادية والمالية والاجتماعية تعددت انواع الايرادات العامة.

تقسيم الإيرادات العامة :

إزاء تطور دور الدولة وانتقالها من دولة حارسة الى دولة متداخلة الى دولة منتجة ، تزايد حجم الانفاق العام، الامر الذي تطلب معه زيادة حجم الايرادات العامة وتنوعها، بما يضمن تغطية هذا الانفاق المتزايد، والمدونة وزيادة الحصيلة حتى تتمكن الدولة من تحقيق اهدافها المتمثلة في التوازن الاقتصادي والتوازن الاجتماعي، فلم تعد الايرادات العامة وسيلة لتدبير الاموال ولكنها اداة رئيسية من ادوات السياسة الاقتصادية والمالية.

ولقد اهتم كتاب المالية العامة بتقسيم الايرادات العامة تبعا لطبيعتها، وقد اعتمدوا في ذلك على عدة معايير أهمها:

أولا : من حيث مصدرها : يذهب انصار هذا المعيار الى ان الايرادات

العامة تنقسم الى ايرادات اصلية وايرادات مشتقة، ويقصد بالايرادات الاصلية تلك التي تحصل عليها الدولة باعتبارها شخصا قانونيا له حق التملك وما يستتبعه من حقوق مثل الاستغلال والتصرف والحصول على دخل بطريقة مباشرة من هذه الحقوق، مثال ذلك «ايرادات املاك الدولة»، وهي ما تعرف «بدخل الدومين»، ويقصد بالايرادات المشتقة تلك التي تحصل عليها الدولة عن طريق اقتطاعها جزء من دخول الافراد، مثال ذلك الضرائب والرسوم والغرامات والاتاوات والقروض[1].

وقد ظهر هذا التقسيم في العصور الوسطى، خاصة في عصور الاقطاع في اوروبا، على اثر تنازل الملوك عن حق فرض الضرائب لافراد الاقطاع مما استتبع ضرورة الاعتماد على ايراد املاك الدولة بصفة اساسية لتغطية نفقاتها العامة، ولذا اعتبرت الايرادات المتولدة عن املاك الدولة انها ايرادات اصلية، بينما الايرادات التي يتم جبايتها بمعرفة امراء الاقطاعيات فكانت تسمى بالايرادات المشتقة، وهذا ما يفسر التفرقة بين الايرادات الاصلية والايرادات المشتقة.

وبانتهاء عصور الاقطاع، استرد الملوك ما سبق ان تنازلوا عنه لامراء الاقطاع من حق فرض الضرائب، وفقدت هذه التفرقة اهميتها[2].

ثانيا : من حيث سلطة الدولة في الحصول على الإيرادات العامة [3]:

(١) ADAMS. H, The Science of finance, N.Y, 1924, P. 221.
- BASTABLE. C.F., Public finance, London, 1892, P. 155.

(٢) د. السيد عبد المولى، المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٨٠.
وأيضا د. زكريا محمد بيومي، الوجيز في المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٩٤.
د. محمد سعيد فرهود، مبادئ المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٢٣.
د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٧٢.

(٣) Dalton, H, principles of public finance, Rouledge and Kegan paul L.T.D, London, 1949, p. 321.

تنقسم الايرادات العامة طبقا لهذا المعيار الى ايرادات اجبارية وايرادات اختيارية، ويقصد بالايرادات الاجبارية تلك التي تحصل عليها الدولة، بالاكراه بما لها من سيادة على اقليمها وعلى رعاياها، كالضرائب والرسوم والقروض الاجبارية والغرامات الجنائية التي تفرض على من يخالف القانون، والايرادات الاختيارية هي تلك التي تحصل علهيا الدولة بغير اكراه، وتشمل هذا النوع الدخول الناتجة عن الاسهم والسندات التي تملكها الدولة، وثمن منتجات المشروعات العامة غير الاحتكارية والقروض الاختيارية.

وقد تعرض هذا المعيار لانتقادات اهمها:

١-ان هناك بعض الايرادات العامة لا تدخل ضمن هذا التقسيم، فقد لاحظ «دالتون»[1] وجود عدة إيرادات لا تدخل ضمن القسمين السابقين الذكر وهي:

أ - أن ايرادات المشروعات العامة التي تتمع بسلطة احتكارية، تسمح لها برفع اثمان منتجاتها عن مستوى الاثمان في حالة المنافسة.

ب - الاتاوات التي تفرضها الدولة مقابل التحسينات التي تحدثها.

حـ - الاصدار النقدي الجديد.

د - الهبات الاختيارية.

٢ - غموض معيار سلطة الجبر والإكراه : هناك اكثر من مفهوم للاكراه فهناك الاكراه القانوني (القائم على ما تتمتع به الدولة من سلطان وسيادة) وهناك الاكراه الفعلي (القائم على حاجة الشخص للسلعة او الخدمة التي تقدمها الهيئة العامة ولهذا الخلاف في تحديد المقصود بالاكراه اثر هام في تحديد ما يعتبر ايرادات جبرية او ايرادات اختيارية.

(١) Ibid, P. 322.

امام هذه الانتقادات يفقد هذا المعيار اهميته في التفرقة بين انواع الايرادات العامة.

ثالثا : من حيث مدى الشبه بإيرادات القطاع الخاص[1]: تنقسم الايرادات العامة طبقا لهذا المعيار الى ايرادات الاقتصاد العام وايرادات شبيهة بايرادات الاقتصاد الخاص، ويقصد بايرادات الاقتصاد العام تلك التي تعتمد على السلطة السيادية للدولة، باعتبارها شخصا عاما ولذلك سميت بالايرادات السيادية، وتتمثل في الضرائب والرسوم والاصدار الجديد، والغرامات الجنائية، وما يؤول الى الدولة من اموال لا وارث لها، ومثل تلك الايرادات لا يتمتع بمثلها اشخاص القانون الخاص.

ويقصد بالإيرادات الشبيهة بايرادات القطاع الخاص تلك التي تحصل عليها الدولة من ممارسة نشاط يماثل النشاط الخاص، ومن امثلتها ايرادات المشروعات العامة والقروض والاعانات.

وقد وجهة لهذا التقسيم انتقاد، يتمثل في ان يسقط من حسابه ما تتمتع به الدولة من سلطات واسعة، لا يتمتع بها اشخاص القانون الخاص في نطاق تحديد اثمان منتجات الاحتكارات العامة، مما يسمح لها بتحديد هذه الاثمان عند مستوى اعلى من مستوى نفقة الانتاج[٢]، وهذا يعني ان الدولة تحصل في رأي البعض على ضريبة مستترة من خلال رفع ثمن هذه المنتجات، الامر الذي يحول دون تشبيه ايرادات المشروعات العامة بايرادات اشخاص القانون الخاص، ولذلك يفقد هذا المعيار اهمية.

رابعا : من حيث انتظامها ودوريتها : تقسم الايرادات العامة طبقا لهذا

---

(١) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٦٩.

وأيضا : - Cedric Sand ford, Economic of public finance, pergamon press, New York, 1988, pp. 100 - 110.

(٢) Seligman E. Essayes on Taxation, Mac Millan, 1921, Chapter 14, P. 390.

المعيار الى ايرادات عادية وايرادات غير عادية، وتقصد بالايرادات العادية تلك التي تحصل علهيا الدولة بصفة منتظمة ودورية والتي تتكرر سنويا في الميزانية، وتتمثل في ايرادات املاك الدولة (الدومين)، والضرائب والرسوم. ويقصد بالايرادات غير العادية (الاستثنائية) تلك التي تحصل عليها الدولة بصفة غير منتظمة والتي لا تتكرر سنويا في الميزانية، وتتمثل من القروض والاصدار الجديد، وهذا النوع من الايرادات لا تلجأ إليه الدولة الا في الظروف غير العادية.

وترجع أهمية هذه التفرقة الى ضرورة ان تعتمد الدولة في تغطية نفقاتها العادية على الايرادات العادية، وان تقتصر في الالتجاء الى الايرادات غير العادية على تغطية النفقات غير العادية وحدها.

وقد فقد هذا التقسيم اهميته في الفكر المالي الحديث، تحت تأثير الفكري الكينزي نظرا لان الالتجاء لأي نوع من انواع الايرادات العامة يتوقف على الظروف الاقتصادية والاجتماعية السائدة في الدولة، بالاضافة الى ذلك فإن التفرقة بين الايرادات العادية والايرادات غير العادية قد فقدت اهميتها، في الفكر المالي الحديث، خاصة بعد انتقال الدولة من مرحلة الدولة الحارسة الى مرحلة الدولة المتدخلة، وزيادة التجاء الدول الى القروض العامة والاصدار النقدي بغرض تمويل النفقات العامة العادية او بعرض التخفيف من عبء الديون العامة او بهدف محاربة التضخم، وعلى الرغم من ذلك فإننا نرى ان تقسيم الايرادات العامة الى عادية وغير عادية، هي افضل التقسيمات السابقة، فمن المؤكد ان القروض والاصدار النقدي الجديد يشكلان موردا تكميليا، بمعنى ان الدولة لا تلجأ اليهما الا عندما لا تكفي حصيلة املاكها والضرائب، وبصفة عامة تختلف الدول في التقسيمات التي تتبعها وفقا لمبادئها وانظمتها الاقتصادية والسياسية.

أنواع الإيرادات العامة في الموازنة المصرية[1]:

لقد شهدت الموازنة المصرية عدد من التعديلات فيما يتعلق بتقسيم الايرادات العامة، واعتبارا من الموازنة المالية لعام ١٩٦٨، قسمت ميزانية الدولة الى اربعة اجزاء هي ميزانية الخدمات، ميزانية الهيئات العامة، وميزانية المؤسسات الاقتصادية، وميزانية صناديق التمويل الخاصة.

وفيما يتعلق بموازنة الجهاز الاداري للحكومة فإن الايرادات تنقسم الى:

١ . ايرادات جارية وهي بدورها تنقسم الى ايرادات سيادية وايرادات خدمية.

٢ . إيرادات رأسمالية وهي بدورها تنقسم الى ايرادات رأسمالية متنوعة، وقروض وتسهيلات ائتمانية.

أولا : الإيرادات الجارية :

أ ـ الإيرادات السيادية :

ويقصد بها تلك الايرادات التي تحصل عليها الدولة بصفتها شخصا قانونيا لها الحق في ممارسة السيادة على اقليمها وكل من يوجد عليه.

وهذا النوع من الايرادات ينقسم الى قسمين: قسم للحكومة المركزية والقسم الآخر للمجالس المحلية.

وقسم الحكومة المركزية ينقسم بدوره الى ثمانية ابواب متتالية وهي:

١ ـ الضرائب والرسوم العقارية.

٢ ـ الضرائب على دخول الأفراد.

(١) د. زكريا محمد بيومي، الوجيز في المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٩٧ ـ ١٩٩.

٣ ـ الضرائب على دخول الأعمال.

٤ ـ الضرائب والرسوم على التركات (اصبحت الآن رسوم مخفضة على التركات).

٥ ـ الضرائب والرسوم السلعية (الضريبة على المبيعات).

٦ ـ ضرائب الدمغة.

٧ ـ فروق الأسعار.

٨ ـ ايرادات سيادية متنوعة.

ـ وقسم المجالس المحلية يتضمن بابا واحدا فقط وهو:

٩ ـ الضرائب والرسوم العقارية ويشتمل بدوره على الضرائب على الاطيان والمباني.

ب ـ الإيرادات الخدمية :

ويقصد بها تلك الايرادات التي تحصل عليها الدولة ليس لما لها من صفة سيادية وانما مقابل ما تقدمه من خدمات لافراد المجتمع. وهذا النوع من الايرادات ينقسم ايضا الى قسمين: قسم ايرادات خدمية للحكومة المركزية وايرادات خدمية للمجالس المحلية.

ـ وقسم ايرادات خدمية للحكومة المركزية يشتمل على بابين:

١٠ ـ ايرادات الخدمات.

١١ ـ ايرادات ورسوم متنوعة.

ـ وقسم ايرادات خدمية للمجالس المحلية يشتمل على ثلاثة أبواب:

١٢ ـ الإيرادات المحلية ويتضمن (ضريبة الملاهي ورسوم السيارات وايرادات المرافق التي تديرها المجالس، والحصة في الايرادات المشتركة، وضرائب ورسوم ذات صفة محلية، وايرادات المحاجر، والنصيب من الصندوق المشترك، وفائض ميزانيات السنوات السابقة، وايرادات متنوعة.

١٣ . الايرادات المشتركة : ويتضمن النصيب في الضريبة الاضافية على قناة السويس.

١٤ . ايرادات اعيان الاوقاف، وتتضمن ايرادات المباني والمنشآت والاطيان المسلمة للمجالس المحلية.

ثانيا : الإيرادات الرأسمالية :

وتنقسم الايرادات الرأسمالية الى قسمين: ايرادات رأسمالية للحكومة المركزية وايرادات رأسمالية للمجالس المحلية.

أ ـ ايرادات الحكومة المركزية :

وتشمل اربعة ابواب هي الباب (١٥ ـ ١٦ ـ ١٧ ـ ١٨).

١٥ ـ يتضمن الاقساط وهي عبارة عن تعويضات تتحملها ميزانية الدين العام عن الحراسة العامة، واستهلاك السلف الممنوحة للمجالس البلدية والقروية وغيرها، وتمليك السيارات الحكومية، وتمليك المساكن.

١٦ ـ ويتضمن المبيعات من المخازن وبيع اراض ومبيعات اصول ثابتة، وايرادات لجنة مبيعات الحكومة.

١٧ ـ يتضمن المتحصل من تكاليف انشاء المصارف الحقلية المغطاة، ومقابل دفعات سبق سدادها في سنوات سابقة.

١٨ ـ يتضمن القروض والتسهيلات الائتمانية والخارجية والقروض المحلية.

ب ـ ايرادات المجالس المحلية :

وتشتمل على ثلاثة ابواب هي (١٩ ـ ٢٠ ـ ٢١).

١٩ . ويتضمن موارد غير مكررة (أي لم يتم ادراجها ضمن الابواب السابقة).

٢٠ - ويتضمن قروض الاسكان الحضري للمحافظات.

٢١ - ويتضمن قروض وتسهيلات ائتمانية خارجية وقروض محلية.

هذا عن الملامح العامة لتقسيم الايرادات العامة في الموازنة المصرية.

أنواع الايرادات العامة في الميزانية الكويتية

لقد عمد المشرع الكويتي بتقسيم الإيرادات العامة للدولة إلى تقسيم يغاير بعض الشيء ما تعارفت على تقسيمه الميزانيات العامة في القانون المقارن، وعلة ذلك أن الإيرادات العامة في دولة الكويت ومنذ بداية التنظيم الحديث للدولة تعتمد على ما تحصل عليه الدولة نتيجة لمبيعات النفط أي إيراد أملاك الدولة.

ومن الملفت للنظر أن دولة الكويت كانت حتى عام ١٩٧٥ تعتمد في إيراداتها العامة على النظام الضريبي في تحقيق الإيرادات العامة، إذ أنه قبل هذا التاريخ كانت الثروة النفطية في البلاد معهودة وفقاً لنظام الامتياز إلى شركات النفط العالمية. فلقد كانت شركة نفط الكويت تتملك الثروة النفطية في كل الإقليم الكويتي والمياه الإقليمية والجزر فيما عدا الامتياز الممنوح لشركة الأمينويل الأمريكية في المنطقة المقسومة الجنوبية (الجزء البري) وكذلك الامتياز الممنوح لشركة الزيت العربية في الجرف القاري للمنطقة المقسومة الجنوبية.

وفي حقيقة الأمر والواقع كانت تفتقر إيرادات الدولة على ما تحصل عليه من ضرائب على دخل تلك الشركات العالمية وفقاً للقانون رقم (٣) لسنة ١٩٥٥ بشأن الضرائب على الدخل. كذلك كانت تحصل الدولة على الريع ومقابل الإيجار من تلك الشركات وفقاً لنظام الريع المعروف في عقود الامتياز. ولكن مع تملك الدولة لثروتها النفطية من خلال تملكها لشركة نفط الكويت في

عام ١٩٧٥ ومن بعدها شركة الامنيويل الأمريكية في بداية الثمانينات من القرن الماضي أصبحت الإيرادات العامة من الناحية الواقعية تعتمد على المبيعات النفطية.

وتأخذ دولة الكويت من الناحية العملية بالشكل الثلاثي للميزانيات العامة فبالإضافة للميزانية العامة للدولة هناك الميزانيات الملحقة والميزانيات المستقلة.

وهذه الأنماط الثلاث من الميزانيات في دولة الكويت هي الميزانيات الدائمة المتكررة، ولكن لا يحول هذا التقسيم العملي من وجود بعض الميزانيات الأخري كالميزانيات لأكثر من سنة مالية أو الحسابات خارج الميزانية العامة، كميزانية تعزيز الدفاع مثلاً وهي ميزانية خارج الميزانية العامة للدولة ولأكثر من سنة مالية ارتأى مجلس الأمة الكويتي - بحق - اللجوء إليها بعد كارثة الغزو العراقي لدولة الكويت. فبعد تحرير البلاد من براثن الاحتلال ونظراً لما قام به الجار العربي المسلم - مع شديد الأسف - من تحطيم وتخريب للبنية التحتية للقوات المسلحة الكويتية ومنشآتها وآلياتها، كان من اللازم إعادة بناء الجيش الكويتي وإعادة تأهيله. وقد رأى مجلس الأمة بأن السبيل الأمثل لذلك هو إنشاء ميزانية لأكثر من سنة مالية وتكون خارج الميزانية العامة للدولة وقد خصص لها بقانون مبالغ ثابتة يتم السحب منها في قانون الميزانية العامة السنوية للدولة.

والميزانية العامة للدولة تشمل فقط ميزانية الوزارات والإدارات الحكومية، في حين أن الجهات ذات الشخصية الاعتبارية سواء أكانت إقليمية أو مرفقيه لها ميزانيات منفصلة عن الدولة وكان يتعين أن يعهد لها المشرع بميزانيات مستقلة بحسبان إنفصال ذمتها المالية عن الذمة المالية للدولة وبحسبان الطبيعة الخاصة للنشاط الذي تقوم به هذه الجهات.

ولكن المشرع الكويتي ودونما وضع معيار منضبط أسبغ على بعض الجهات ذات الشخصية الاعتبارية الميزانية الملحقة في حين منح جهات أخرى الميزانية المستقلة.

ولا مندوحة في أن المستقر في القانون المالي هو منح الميزانية المستقلة للأشخاص الاعتبارية العامة ذات النشاط الاقتصادي (تجاري، صناعي، مالي) أما الأشخاص الاعتبارية العامة ذات النشاط الإداري أو الأكاديمي أو الديني والتي لا تستطيع أن تحقق إيرادات ذاتية تغطي مصروفاتها فنخصص لها ميزانيات ملحقة بحسبان أن هذه الأخيرة تمول في حالة عجزها من الميزانية العامة للدولة بصورة تلقائية ودون أن يعتبر هذا التمويل قرضاً عليها، كما أن الفائض الذي تحققه هذه الميزانيات الملحقة (وهو مستحيل عملاً) يرحل أيضاً بصورة تلقائية للميزانية العامة للدولة.

ومن الأمثلة غير المنطقية في التشريع الكويتي منح الهيئة العامة للاستثمار الميزانية الملحقة بالرغم من استقلالها القانوني وطبيعة نشاطها العامة الصرف، وبالرغم من الإيرادات الضخمة التي تتحقق من قبل هذه الهيئة وإمكانياتها الكبيرة في تمويل ذاتها، في حين أن معهد الكويت للأبحاث العلمية وهو مؤسسة بحثية أكاديمية عاجزة عن تحقيق إيرادات ذاتية تغطي نفقاتها يخصص لها ميزانية مستقلة؟.

وفيما يتعلق بالميزانية العامة للدولة وهي تلك التي تشمل الوزارات والإدارات الحكومية فإن إيراداتها تنقسم إلى ثمانية أبواب على النحو الآتي:-

الباب الأول: ويشمل هذا الباب الإيرادات النفطية ويشكل القسم الأكبر من أقسام الإيرادات العامة ويمثل عادة في دولة الكويت الايراد الأعظم بين جملة الإيرادات العامة وبنسبة تصل إلى (٩٠٪) من جملة الإيرادات العامة،

ففي السنة المالية ٢٠٠٠/٢٠٠١ مثلاً بلغت إيرادات هذا الباب ما مجموعة ١٩٢٧ مليون ديناراً كويتياً من جملة الإيرادات العامة البالغة ٢٣٠٦ مليون ديناراً كويتياً أي نسبة تزيد على (٨٣٪) من مجموع الإيرادات العامة للدولة.

الباب الثاني: ويشمل هذا الباب الضرائب على صافي الدخل والأرباح ويحتوي هذا الباب على مجموعتين تتعلقان بالضرائب على ضريبة الدخل من شركات النفط والضريبة على الدخل من غير شركات النفط وهذه المجموعة الثانية تشمل عشرة بنود.

الباب الثالث: باب الضرائب والرسوم على الممتلكات ويشمل إيرادات الضرائب غير المباشرة على التسجيل العقاري.

الباب الرابع: وهو باب الضرائب والرسوم على السلع والخدمات ويشمل رسوم تسجيل الشركات وطلبات الترخيص ورسوم دمغ المعادن الثمينة كالذهب والفضة ورسوم منح العلامات التجارية وتراخيص المحلات التجارية.

الباب الخامس: وهو باب الضرائب والرسوم على التجارة والمعاملات الدولية ويشمل هذا الباب إيرادات الدولة من الضرائب الجمركية والرسوم الجمركية كرسوم الأرضية ورسوم الشهادات الجمركية.

الباب السادس: باب إيرادات الخدمات ويشمل هذا الباب مجموع إيرادات خدمات الأمن والعدالة كالرسوم القضائية والغرامات الجزائية وحصيلة أثمان عدادات إنتظار السيارات وكذلك رسوم إصدار رخص القيادة ورسوم الخدمات التعليمية وأثمان مبيع المطبوعات الحكومية، وإيرادات الدولة من ثمن الإعلانات في الإذاعة والتلفزيون ووسائل الإعلام الأخرى كالمجلات الحكومية، وأثمان مبيعات البرامج التلفزيونية والإذاعية كذلك يشمل هذا الباب رسوم الخدمات الصحية وإيرادات المستشفيات وكذا مبيع التيار الكهربائي

ورسوم إيصال التيار الكهربائي وأثمان المياه وأثمان رسوم خدمات النقل والمواصلات والبريد والبرق والهاتف ومقابل خدمات الموانئ من رسوم وأثمان تشمل مسح وتسجيل البواخر.

الباب السابع: وهو باب إيرادات الرسوم المتنوعة وهو يشمل إيرادات الدولة من المناقصات والمزايدات وإصدار الشهادات ورسوم إقامة الخدم والالتحاق بعائل وكذلك إيرادات المبيعات الحكومية ومقابل الجزاءات على الموظفين ومقابل إيجار وسائل النقل والمعدات والتجهيزات.

الباب الثامن: ويشمل هذا الباب إيرادات الدولة الرأسمالية وهو الإيرادات الخاصة بأثمان مبيعات الدولة للأراضي والعقارات المملوكة لها وكذا المحاجر.

ولا شك في أن هذا التقسيم إنما هو التقسيم العملي الذي تسير عليه الميزانية العامة والذي يخضع لحقيقة الإيرادات الفعلية التي تحققها الدولة لتمويل النفقات العامة.

وسوف تتناول دراستنا اهم الايرادات العامة على النحو التالي:

الفصل الأول : ايرادات املاك الدولة.

الفصل الثاني : الرسوم.

الفصل الثالث : الضرائب.

الفصل الرابع : القروض العامة.

الفصل الخامس : النظام القانوني للاستقطاعات المالية الجبرية دراسة في التمييز بين الرسوم والضرائب.

الفصل السادس : الإصدار النقدي الجديد (التضخم).

الفصل الأول

ايرادات املاك الدولة (الدومين)

تعتبر ايرادات الدولة التي تحصل عليها نتيجة استغلال او تأجير املاكها أحد أهم المصادر الاساسية التي تعتمد عليها في دخلها القومي، ويطلق لفظ الدومين على املاك الدولة العقارية و المنقولة سواء ملكية عامة أو خاصة. ويقسم الدومين - تبعاً لنوع ملكية الدولة للأموال المكونة له إلى نوعين، وهما دومين عام ودومين خاص.

أولاً: الدومين العام: ينصرف مفهوم الدومين العام إلى كافة الأموال التي تملكها الدولة أو أحد الهيئات العامة الاخرى، والتي تخضع لأحكام القانون العام، ويسمح للأفراد بالانتفاع بها دون مقابل، ومثلها الانهار والترع والكباري والمواني والشوارع والحدائق العامة.

ومع ذلك قد تفرض الدولة أحياناً رسوماً عل الانتفاع بهده الأموال، ومثل ذلك الرسوم التي تفرض على زيارة الحدائق العامة أو المتاحف العامة أو رسوم مقابل المرور بطريق معين كما هو الحال في طريق مصر اسكندرية الصحراوي، وغيره من الطرق الاخرى وتهدف الدولة غالباً بهذه الرسوم تنظيم استعمال الأفراد للاموال العامة، أو تهدف إلى تغطية نفقات انشاء هذه المرافق، وبالرغم من ذلك تظل القاعدة العامة هي انتفاع أفراد المجتمع بأموال الدومين العام دون مقابل، ولهذا فإن الدومين العام لا يعتبر مورداً للايرادات العامة.

ثانياً: الدومين الخاص: ينصرف مفهوم الدومين الخاص إلى كافة الأموال التي تملكها الدولة ملكية خاصة وتخضع لأحكام القانون الخاص شأن كافة أفراد المجتمع الذين يخضعون لهذا القانون، ويدر الدومين الخاص ايراداً هاماً للدولة، ولذلك فهذا الدومين هو المقصود عند الحديث عن الدومين كمصدر من مصادر الايرادات العامة.[1]

---

(١) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٨٣.

وتنقسم أموال الدولة الخاصة (الدومين الخاص) إلى دومين عقاري ودومين صناعي وتجاري ودمين مالي، وسوف نتناول هذه الأنواع في مباحث ثلاثة على النحو التالي:

المبحث الأول: الدومين العقاري.

المبحث الثاني: الدومين الصناعي والتجاري

المبحث الثالث: الدومين المالي

المبحث الأول : الدومين العقاري

يعتبر الدومين العقاري أهم أنواع الدومين الخاص حتى وقت قريب نظراً لما يدره من ايرادات عامة للدولة، إلا أنه مع تغير هيكل النشاط الاقتصادي في كثير من الدول واتجاهها نحو اقتصاد السوق لجأت هذه الدول إلى التخلص من كثير من عقاراتها للأفراد (سياسة التخصيصية) للتخلص من عبء الادارة، بعد أن تأكد للدولة ان القطاع الخاص اكفأ من الدولة في ادارة هذه المؤسسات مما يسهم في توفير وتحسين اداء هذه المنشآت، ويزيد بالتالي من معدلات النمو الاقتصادي، الأمر الذي قلل من اهمية ايرادات الدومين العقاري.

وتتكون املاك الدولة العقارية من الاراضي الزراعية والغابات والمناجم. وتمثل الاراضي الزراعية أهم أنواع الدومين العقاري، ولذلك عرفت باسم الدومين التقليدي، وتحصل الدولة على ايرادات من الاراضي الزراعية تتمثل في ثمن بيع المحاصيل الزراعية التي تنتجها هذه الاراضي، اذا كانت الدولة تستغلها استغلالاً مباشراً، أو في قيمة الايجار الذي تحصل عليه في حالة تأجير الاراضي، وقد بدأ الدومين الزراعي يفقد أهميته ابتداء من نهاية القرن الثامن عشر حينما بدأت الدولة تتصرف في املاكها الزراعية.[١]

كما تدر الغابات ايرادات مالية للدولة تتمثل في ثمن بيع الأخشاب التي

---

(١) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٨٣.

تنتجها أو في رسوم التصريح للأفراد بالصيد فيها، وعلى عكس الاراضي الزراعية فإن الدولة أكثر قدرة على استغلال الغابات من الأفراد ويرجع ذلك لعدة أسباب أهمها طول الفترة ما بين انبات الغابة وبلوغ ثمرها وهي فترة قد تتجاوز عمر الانسان العادي، وان استغلالها يحتاج لمدة طويلة ورؤوس اموال ضخمة.(١)

كما تعتبر المناجم مصدراً هاماً لحصول الدولة على ايراد عام سواء قامت بأستغلالها مباشرتاً والحصول على ثمن المستخرات، أو بالسماح للغير بأستغلالها مقابل الحصول على اتاوات أو نسبة معينة من الربح أو الناتج أو حسب الاتفاق، مع قيام الدولة بالاشراف على هذا الاستغلال لضمان حماية الثروة المعدنية من النضوب المبكر.(٢)

المبحث الثاني - الدومين الصناعي والتجاري

يشمل الدومين الصناعي والتجاري كافة المشروعات الصناعية والتجارية التي تملكها الدولة، وتعتبر هذه المشروعات أساس النشاط الانتاجي في الدولة ومنها يتشكل القطاع العام.

ويتحدد نطاق القطاع العام الصناعي والتجاري في الدول المختلفة في ضوء الفلسفة الاقتصادية والاجتماعية السائدة في كل منها.

فقد كان نطاق القطاع العام الصناعي والتجاري محدوداً للغاية حتى نهاية القرن التاسع عشر، وذلك لاعتناق أغلب الدول المذهب الحر الذي ينصرف إلى قصر نشاط الدولة علي الامن الداخلي والخارجي والعدالة والدبلوماسية أي مفهوم «الدولة الحارسة».

(١) Laferriere (J) et Waline (M.) "Trite elementaire de science et de legislation financieres" Op. Cit, P.214.

(٢) د. زكر محمد بيومي، الوجيز في المالية العامة، مرجع سابق، ص ٢٠٤.
وأيضا د. خالد سعد زغلول، النظم القانونية والسياسية للنفط العربي، وحدة التأليف والترجمة والنشر، كلية الحقوق جامعة الكويت، الطبعة الأولى ١٩٩٧، ص ٤٤، وما بعدها.

ومع بداية القرن العشرين أخذت الدول تتدخل في النشاط الصناعي والتجاري واتسع نطاق القطاع العام في الدول المختلفة، حتى الدول الرأسمالية بدأت في التدخل في النشاط الاقتصادي على أثر انتشار الأفكار الاشتراكية وخاصة بعد الازمة العالمية التي تعرضت لها الدول الرأسمالية عام ١٩٢٩ وظهور أفكار كينز العالمية التي تعرضت لها الدول الرأسمالية عام ١٩٢٩، وظهور افكار كينز التي تنادي بضرورة تدخل الدولة لضمان الاستقرار الاقتصادي وتحقيق التوازن الاقتصادي المنشود.

وقد هدفت الدول الرأسمالية من التدخل في النشاط الاقتصادي ايضا فرض رقابة على النشاط الاقتصادي، واقامة المشروعات الصناعية والتجارية التي يعزف افراد المجتمع عن الدخول فيها نظرا لضآلة ارباح هذه المشروعات او ما تتطلبه الى كمية كبيرة من رؤوس الأموال [١].

الثمن العام : Prix Public

يقصد بالثمن العام هو ذلك الثمن الذي تحدده الدولة لبيع منتجاتها من السلع والخدمات والتي تقدمها المشروعات العامة، بينما يقصد بالثمن الخاص ذلك الثمن الذي يحدده الافراد لبيع منتجاتهم من السلع والخدمات.

واذا كان الثمن الخاص يتحدد وفقا لقوانين العرض والطلب بصفة دائمة، فإن الثمن العام يمكن أن يتحدد بأكثر من اسلوب في ضوء ظروف السوق التي تعمل فيها المشروعات العامة، وتبعا للأهداف التي تسعى الدولة لتحقيقها [٢].

فإذا كانت المشروعات العامة تعمل في ظل سوق منافسة يشاركها في انتاج السلع والخدمات المشروعات الخاصة فإن الثمن العام يتحدد طبقا

---

(١) د. عبد الحفيظ عبد الله، المالية العامة، مذكرات لطلبة جامعة الكويت، ١٩٨٩، ص ١٦٧.

(٢) د.خالد سعد زغلول، مبادئ الاقتصاد السياسي، كلية الحقوق جامعة الكويت، ١٩٩٨، ص١٢٨ وما بعدها

لقوانين العرض والطلب، حيث يسود ثمن واحد هو ثمن التوازن، وهذا الثمن كفيل بتحقيق التوازن بين الكميات المعروضة والكميات المطلوبة من سلعة ما.

واذا كانت المشروعات العامة تعمل في ظل سوق احتكار - اي تنفرد بإنتاج السلعة أو الخدمة فإن الثمن العام يتحدد في ضوء هدف الدولة من الاحتكار، فإذا كانت الدولة تهدف الى تحقيق أكبر ربح ممكن من احتقارها للمشروع العام فإن الثمن سوف يتحدد عند مستوى اعلى من المستوى الذي يتحدد عنده الثمن في حالة المنافسة، وبمعنى آخر يزيد الثمن عن تكاليف انتاج السلعة، ويعد هذا الفرق ضريبة مستترة في رأي كثير من الفقهاء[١]. وضريبة غير مباشرة على استهلاك السلع في رأي البعض الآخر [٢] . وبصفة عامة لقد لجأت الدولة الى احتكار كثير من فروع الانتاج واستغلالها مباشرة للحصول على الايرادات العامة.

وقد تهدف الدولة من الاحتكار تحقيق المصلحة العامة او بعض الاغراض الاجتماعية وفي هذه الحالة يتحدد الثمن العام عند مستوى مساوي لتكاليف الانتاج او اقل منه على ان تتحمل الدولة هذا الفرق.

المبحث الثالث : الدومين المالي

يقصد بالدومين المالي كافة الأوراق المالية التي تملكها الدولة وتدر عليها ربحا، مثال ذلك ما تملكه الدولة من أسهم وسندات تصدرها الشركات.

ويعتبر هذا النوع احدث أنواع الدومين الخاص، وتهدف الدولة من تملك الاسهم والسندات المساهمة في المشروعات الاقتصادية ذات النفع العام لدعمها او السيطرة على ادارتها وتوجيهها نحو تحقيق المصلحة العامة، بالاضافة الى

(١) Laufenburger (H.) Traite d'economie et de legislation financiére, Revenu, Capital et import, "Paris 4 eme ed 1950, P. 132.

(٢) د. ابراهيم الحمود، رفع أسعار البنزين ضريبة غير مباشرة، مقالة بجريدة القبس، الصادرة بدولة الكويت في ٣/ ٥/ ١٩٩٨ .

الحصول على مورد مالي يتمثل في الارباح والفوائد التي تدرها مثل هذه الأوراق.

كما تتضمن ايرادات الدومين المالي ايضا الفوائد التي تحصل عليها الحكومة من السلفيات والقروض التي تقدمها لبعض المؤسسات والهيئات العامة المحلية، وكذلك الفوائد التي تحصل عليها الحكومة مقابل ايداع بعض اموالها في البنك المركزي.

وقد اجاز قانون إنشاء بعض المؤسسات العامة في الكويت للمؤسسات العامة تملك اسهم الشركات عن طريق الاكتتاب فيها او شرائها، وذلك دون التقيد بالمدد المقررة لتداول اسهم الشركات الجديدة، ويعتبر هذا بمثابة توجهه نحو اتساع نطاق الدومين المالي في الدولة.

وكذلك الحال في مصر حيث صدر القانون رقم ٦٠ لـ ١٩٧١ الخاص بالمؤسسات العامة وقرر في المادة التاسعة منه «للمؤسسات العامة تملك أسهم الشركات عن طريق الاكتتاب فيها أو شرائها، وذلك دون التقيد بالمدد المقررة لتداول أسهم الشركات الجديدة»

وعلى صعيد آخر، تتجه السياسة الائتمانية التي تتبعها حكومات الدول المختلفة، منها (الكويت ومصر) في السنوات الاخيرة الى تشجيع اقامة المشروعات شبه الحكومية (مشروعات الاقتصاد المختلط)، نظرا لما تحققه من اهداف عديدة والتي سبق ذكرها.

الفصل الثاني

الرسوم

لقد لعبت الرسوم دورا هاما في العصور الوسطى فاقت اهمية الضرائب، ويمكن تبرير ذلك الى ان الملوك والافراد الاقطاعيين كانوا يفضلون فرض الرسوم لانها لا تتطلب اخذ موافقة ممثلي الشعب كما هو الحال بالنسبة للضرائب، كما ان الرسوم كانت تتلاءم مع وظيفة الدولة التي تقتصر على تقديم خدمات معينة الى الأفراد مقابل حصولها على ثمن هذه الخدمات في شكل رسوم.

وقد تغير هذا الوضع في العصر الحديث مع تطور دور الدولة في تنظيم النشاط الاقتصادي، والتزام الدولة بتقديم العديد من الخدمات لافراد المجتمع دون الزامهم بدفع مقابل معين، بالاضافة الى انتشار المبادئ الديمقراطية التي ادت الى ضرورة موافقة ممثلي الشعب على فرض اي اعباء مالية على افراد المجتمع سواء ضرائب او رسوم. وفي حق هذا التطور تضاءلت اهمية الرسوم كمصدر للايرادات العامة، وسوف نتناول دراسة الرسوم في مبحثين على النحو التالي:

المبحث الأول: تعريف الرسم وعناصرة

المبحث الثاني: الفرق بين الرسم وبعض الايرادات العامة الاخرى

المبحث الأول: تعريف الرسم وعناصره [1]

الرسم هو مبلغ من النقود تقتضيه الدولة أو أحد أشخاص القانون العام جبرا من بعض افراد المجتمع مقابل حصولهم على خدمة خاصة (نفع خاص) مقرونة بالنفع العام.

---

(١) د. أحمد جامع، فن المالية العامة، مرجع سابق، ص ٩٤.

ويوضح لنا هذا التعريف العناصر التي يتكون منها الرسم وهي:

١ - الرسم مبلغ من النقود : تحصل الدولة على مقابل ما تقدمه من خدمات لافراد المجتمع في صورة نقود، وهذا يتفق مع اسلوب المبادلات في العصر الحديث الذي يعتمد على النقود بصفة اساسية، وهو في هذا يتفق مع الضريبة.

٢ - الرسم تقتضيه الدولة او احد الاشخاص القانون العام جبرا: وعنصر الجبر يتمثل في استقلال الدولة او اشخاص القانون العام في وضع نظامه القانوني، حيث نجدان السلطة العامة لا تتفاوض مع افراد المجتمع في شأن تحديد الرسم بل تحدده بإرادتها المنفردة وتحدد طرق تحصيله ايضا.

وقد اثار عنصر الجبر جدلا في الفكر المالي، فقد ذهب البعض الى عدم توافر عنصر الجبر في الرسم على عكس الضريبة، نظرا لأن الافراد لا يدفعون الرسم الا عند طلبهم خدمة معينة من احد اشخاص القانون العام، والافراد يتمتعون بحرية في طلب الخدمة او عدم طلبها ولذلك فإن الرسم يفتقد إلى عنصر الجبر.

إلا أن الرأي الغالب في الفقه ونحن نؤيده يذهب الى ان الافراد وان صح تمتعهم بقدر من الحرية في طلب الخدمة ومن ثم دفع الرسم او عدم طلبها ابتداء ، الا انه اذا ما اختاروا طلبها فإن دفع الرسم يصبح اجباريا، بالاضافة إلى ذلك فإن عنصر الجبر يظهر ابتداء وانتهاء في كثير من الحالات، وذلك عندما يفرض القانون على الافراد تلقي خدمات تقدمها الدولة وتقتضي مقابلها رسما معينا، ومثال ذلك (التعليم الاجباري - التطعيم الاجباري - استخراج بطاقة شخصية)، وفي كثير من الحالات يكون افراد المجتمع مضطرين عملا الى الحصول على خدمة ما مفروض عليها رسوم مثال ذلك (رسوم استخراج رخصة قيادة - رسوم التقاضي)[١].

(١) د. السيد عبد المولى، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٢٧٧.

نخلص مما تقدم الى عنصر الجبر متوافر في الرسم، الا ان طبيعة عنصر الجبر ليست واحدة في كل الحالات، فقد يكون الجبر قانونا، كما قد يكون الجبر واقعيا.

٣ ـ الرسم مقابل خدمة خاصة : يدفع افراد المجتمع الرسم مقابل خدمة خاصة تقدمها السلطة العامة لدافعه، وقد تتمثل الخدمة التي يستحق عنها الرسم في استعمال مرفق عام استعمال غير عادي، مثل رسوم مرور السيارات ذات الحمولات الثقيلة على الطرق، وقد تكون الخدمة تصريحا لمزاولة عمل او مهنة كالرسوم التي تحصل مقابل التصريح بالعمل في الهيئات الاجنبية، وقد تكون الخدمة امتيازا يمنح للفرد، كحمل السلاح، أو الحصول على رخصة قيادة سيارات او براءة اختراع.

وفقا لهذا العنصر يذهب غالبية الفقه الى ضرورة وجود قدر من التناسب بين قيمة الرسم ونفقة الخدمة التي يحصل عليها الافراد، وتبرير ذلك ان الدولة تهدف من تحصيل الرسوم تغطية نفقة الخدمة المقرر عليها الرسم وحدها، ولذلك لا يجوز ان يزيد مقدار الرسم عن نفقة الخدمة، وفي كثير من الحالات تكون الخدمة التي تقدمها الدولة على جانب كبير من الاهمية لافراد المجتمع، الامر الذي يدفع الدولة الى تحديد الرسم المقرر عليها بأقل من نفقة انتاجها، وذلك بقصد تيسير حصول الافراد عليها، وفي هذه الحالة تلجأ الدولة الى تكملة هذا الفرق من حصيلة الضرائب العام.

ومن الملاحظ ان الدولة في كثير من الحالات تحدد الرسم بأكثر من قيمة الخدمة بهدف الحصول على ايراد مالي يساهم في تغطية النفقات العامة، ومثال ذلك رسوم التسجيل التي تفرضها الدولة واصبحت قيمتها تتجاوز كثير نفقة الخدمة التي يحصل عليها الافراد، ويجمع الفقه الحديث على اعتبار رسوم التسجيل العقاري، ضرائب غير مباشرة على العقارات على

النمو الذي سوف نراه تفصيلا فيما بعد.

٤ - الرسم يحقق النفع الخاص الى جانب النفع العام : يحصل الافراد مقابل دفع الرسوم على نفع خاص دون غيرهم من افراد المجتمع، الا ان هذا النفع الخاص يقترن بنفع عام يعود على المجتمع ككل، مثال ذلك ما تحققه رسوم التقاضي من نفع خاص للمتقاضين وهو حصولهم على حقوقهم، وتحقق في الوقت نفسه نفع عام للمجتمع يتمثل في تحقيق الاستقرار وارساء العدالة والطمأنينة بين افراد المجتمع.

وسوف نوضح الفرق بين الرسم وبعض انواع الايرادات العامة الاخرى، وهي الضريبة والثمن العام ومقابل التحسين أو (الإتاوة).

المبحث الثاني: الفرق بين الرسم وبعض الإيرادات العامة الأخرى

أولا : الرسم والثمن العام :

هناك اوجه شبه واوجه اختلاف بين الرسم والثمن العام، فالرسم يتشابه مع الثمن العام اي ثمن منتجات املاك الدولة، في ان كلا منهما يدفع للحصول على مقابل معين، الا ان هناك اوجه اختلاف تتمثل فيما يلي:

١ - طبيعة المقابل وفي طبيعة الهيئة التي تقدمه، الرسم يدفع مقابل الحصول على خدمة تحقق النفع الخاص الى جانب تحقيق نفع عام للمجتمع، اما الثمن العام يدفع مقابل الحصول على سلعة تحقق نفع خاص.

كما ان الرسم يدفع مقابله خدمة ادارية يقدمها مرفق عام له الصفة الادارية، اما الثمن العام يدفع مقابل سلعة او خدمة تجارية يقدمها احد المشروعات العامة التجارية والصناعية.

٢ ـ عنصر الجبر، يدفع الرسم جبرا عن الافراد، وتملك الدولة في سبيل

تحصيله حق امتياز على اموال المدين اما الثمن العام يدفع اختيارا بمحض ارادة مشتري السلعة او الخدمة.

٣ ـ فرض الرسم والثمن العام، يفرض الرسم بقانون او بناء على قانون، ويعدل بنفس الطريقة ايضا. اما الثمن العام يتحدد بقرار اداري صادر من الهيئة التي تتولى ادارة المشروع، ويراعى عند تحديد الثمن ظروف السوق (منافسة ـ احتكار) والاهداف التي تبغي الدولة تحقيقها.

ثانيا : الرسم والضريبة :

هناك اوجه شبه واوجه اختلاف ايضا بين الرسم والضريبة، فالرسم يتشابه مع الضريبة، في ان كلا منهما مبلغ من النقود يفرض ويجبى جبرا، ولكن يختلف الرسم عن الضريبة، في أنه يدفع مقابل حصول الافراد على خدمة تحقق لهم نفع خاص، بينما يدفع الافراد الضرائب دون الحصول على مقابل محدد، وانما يدفعها الافراد مساهمة منهم في النفقات العامة للدولة.

وعلى ذلك يتحدد سعر الرسم على اساس قيمة الخدمة التي يحصل عليها الفرد، بينما يتحدد سعر الضريبة على اساس المقدرة التكليفية للممول. وكقاعدة عامة، يمكن ان يختلف سعر الضريبة تبعا لاختلاف المقدرة التكليفية للاشخاص الخاضعين لها، ولا يختلف سعر الرسم باختلاف المركز المالي للأفراد.

برغم هذه الفروق بين الرسم والضريبة، الا انه كثيرا ما يكون الخلط بينهما، ويرجع ذلك لعدة اسباب اهمها، عدم مراعاة التناسب بين مقدار الرسم وقيمة الخدمة المؤادة، او مراعاة المراكز المالية وبعض الظروف الاجتماعية في كثير من الاحيان عند تقدير قيمة الرسوم، وكثيرا لا يتحرى المشرع الدقة اللازمة في التعبيرات المالية، فيسمى الضرائب رسوما، والرسوم

ضرائب، ومثال ذلك الرسوم الجمركية ورسوم الانتاج، ورسم الايلولة على التركات وهي تعتبر ضرائب، وكذلك تشابه طرق تحصيل بعض الرسوم وبعض الضرائب، مثال ذلك تحصيل رسوم استخراج جوازات السفر في بعض الدول عن طريق لصق صوابع دمغة، وهي نفس الطريقة التي تتبع في تحصيل ضريبة الدمغة.

بالاضافة الى ذلك، لقد لجأت الدولة تحت ضغط الحاجة الى تحويل بعض الرسوم الى ضرائب، وذلك عندما رفعت سعرها بنسبة كبيرة، بحيث لم يعد هناك تناسب بين الخدمة والنفقة، ومثال ذلك رسوم التسجيل التي تحولت الى ضرائب يتم دفعها مقابل خدمة خاصة، وان كانت هذه الخدمة لا تتناسب مع ما يدفعه الأفراد للدولة(١).

ثالثا : الرسم ومقابل التحسين (الإتاوة) (٢):

يقصد بمقابل التحسين او الاتاوة مبلغ نقدي تقتضيه الدولة او احد الاشخاص العامة المحلية جبرا من اصحاب العقارات التي ارتفعت قيمتها نتيجة لتنفيذ مشروع عام معين، كشق طريق او توصيل المياه والمجاري، الى منطقة جديدة، وعادة ما يتناسب مقابل التحسين مع مقدار النفع الذي عاد على العقار.

وعلى ذلك يتشابه الرسم مع مقابل التحسين في ان كلا منهما مبلغ من النقود تقتضيه الدول جبرا من الافراد مقابل نفع خاص يعود عليهم، وهذا التشابه دفع بعض الكتاب الى اعتبار مقابل التحسين نوعا من الرسوم.

(١) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٤٧٦.

(٢) Seligman (E.R.A) Essay in taxation, Ne yourk, 1921, p.p. 419 - 421.
وايضا : د.عاطف صدقي، ومحمد احمد الرزاز، المالية العامة، ١٩٩٠، لم يذكر دار النشر، ص٢٩٨.

الا ان هناك اوجه اختلاف بين الرسم ومقابل التحسين تتمثل في ان مقابل التحسين قاصر على الحالات التي تحدث فيها تحسينات محلية للعقارات، بينما لا نجد مثل هذا التحديد بالنسبة للرسوم. وكما ان مقابل التحسين يدفع مرة واحدة فقط، بينما الرسم يدفعه المستفيد في كل مرة يحصل فيها على الخدمة، اي ان دفع الرسم يتكرر كلما تكرر الحصول على هذه الخدمة. فضلا على ان مقابل التحسين لايدفعه الا المالك العقاري، بينما الرسم يتقرر بصفة عامة على كل شخص يحصل على الخدمة.

الفصل الثالث
الضرائب

تمهيد وتقسيم :

تعتبر الضرائب اهم مصادر الايرادات العامة على الاطلاق في العصر الحديث، ولذلك اصبحت تحتل مكانة هامة في كافة الدراسات المالية، ويصدق هذا القول على كافة الدول سواء التي تأخذ بالنظام الرأسمالي او النظام الاشتراكي.

وقد مرت الضرائب بعدد من المراحل حتى وصلت الى ما هي عليه في العصر الحديث، ونرى انه من الاهمية ان نحيط القارئ بخلفية بسيطة حول هذا التطور حتى يستطيع تكوين فكرة كاملة عن الضرائب.

تعتبر الضريبة انعكاسا للاوضاع الاقتصادية والاجتماعية والسياسية للمجتمع الذي تفرض فيه، وتتغير حجما ووعاء وغرضا بتغير هذه الاوضاع.

فقد عرفت المجتمعات الاوروبية الضريبة منذ العصور القديمة[1]، حيث كانت الضريبة تأخذ صورة جزية تفرضها الجماعات المنتصرة على المهزوم، وفي ظل الامبراطورية الرومانية لجأت الدولة الى فرض الضرائب على المحاصيل الزراعية وعلى السلع التجارية، وعلى تواجد الافراد على اقليم الدولة والتي عرفت بضريبة الرؤوس، ثم توسعت الدولة في هذه الضرائب وكانت الضريبة تعد عملا من اعمال السيادة تقوم به السلطة المركزية لصالح الدولة[2].

ومع بداية القرن الثالث عشر اتسع نطاق الحروب مما زاد حجم النفقات العامة للدولة، فاتجه الملوك الى زيادة الضرائب امام عدم كفاية ايرادات الدومين، وكانت الضريبة في ذلك الوقت اختيارية تأخذ صورة هبة او معونة،

---

(١) Olivier, Martin : Histoire de droit francais 1943, p.p 575 - 580.

(٢) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٨٨.

يدفعها السادة الاقطاعيين والكنيسة وبعض المدن الممتازة الى الملك بمحض اختيارهم بهدف حماية الدولة، ولذلك سميت بالضرائب الاختيارية، ويرجع ذلك الى ان الملوك لم يكن قد استردوا بعد السلطة التي تمكن من فرض الضرائب بإرادتهم المنفردة.

وفي مرحلة تالية ونتيجة لزيادة حجم النفقات العامة واستعادة الملوك سلطتهم، اصبحت الضريبة مساهمة اجبارية يقررها الملك بارادته المنفردة دون قيد او شرط، ومع تعدد الثورات التي قامت بها الشعوب الاوروبية وعلى الاخص الفرنسي والانجليزي مطالبين بوضع حدود لهذه الضرائب، اضطر الملوك الى تقيد حقهم في فرض الضرائب بضرورة موافقة ممثلي الشعب[1]. وكانت المجالس الشعبية لا ترفض عادة للملك طلبا بزيادة الضرائب، باعتباره المسئول عن حماية الدولة مع الزامه بحسن استخدامها.

وظلت الضرائب حتى القرن السادس عشر ايرادا تكميليا وغير عادي، ومع بداية القرن السابع عشر وامام زيادة حجم الانفاق العام لتطور دور الدولة في الحياة العامة اصبحت الضرائب ايرادا عاديا، بل وبدأت الحكومات تبحث عن مصادر جديدة لهذه الايرادات وفرضت الرسوم، والاتاوة (مقابل التحسين)، ويتضح مما تقدم ان تطور الضرائب كانت انعكاسا للتطور الاقتصادي والسياسي والاجتماعي.

وسوف نتناول دراسة هذا الفصل في مباحث ثلاثة على النحوالتالي:

المبحث الأول : الأسس العامة للضريبة.

المبحث الثاني : التنظيم الفني للضريبة.

المبحث الثالث : الآثار الاقتصادية للضريبة

---

(١) تقرر في انجلترا على اثر صدور الميثاق العظيم عام ١٢١٥، وفي فرنسا تقرر لاول مرة عام١٣١٤.

انظر في ذلك Olivier, Martin: Histoire de droit francais, Op. Cit, p. 590

المبحث الأول

الأسس العامة للضريبة

نتناول في هذا المبحث أهم الأسس العامة التي تقوم عليها الضريبة، وسوف نقسم هذا المبحث الى مطالب اربعة على النحو التالي: المطلب الأول تعريف الضريبة وعناصرها، المطلب الثاني الأساس القانوني للضريبة، المطلب الثالث القواعد الأساسية للضريبة، المطلب الرابع أغراض الضريبة.

المطلب الأول: تعريف الضريبة وعناصرها

تعرف الضريبة بأنها مبلغ من النقود تفرضه الدولة جبرا على افراد المجتمع بصفة نهائية وبدون مقابل، وذلك بغرض تحقيق النفع العام.

ويوضح لنا هذا التعريف العناصر التي تتكون منها الضريبة وهي:

١ . الضريبة مبلغ النقود :

كانت الضريبة في العصور القديمة تفرض وتجبى من صورة عينية وذلك عن طريق إلزام الافراد باقتطاع جزء من المحصول الزراعي او الصناعي واعطاؤه الى الدولة او عن طريق الزام الافراد بالقيام بعمل معين على سبيل السخرة (دون مقابل)، وكانت هذه الصورة هي السائدة لعدم معرفة النقود كوسيلة للتبادل، وسيطرة الاقتصاد العيني على المبادلات.

وفي العصور الحديثة وعلى اثر اكتشاف النقود وتداولها اصبحت الضريبة تفرض وتجبى في صورة نقدية، ومن ثم فإنها لا تفرض وتجبى في شكل عيني الا في الاحوال الاستثنائية (الحروب والازمات). وعلى ذلك اصبحت الضرائب النقدية هي القاعدة العامة، وتعتبر الضرائب النقدية اكثر ملاءمة للاقتصاد النقدي وللنظام المالي المعاصر، فلم تعد الضرائب العينية تلائم النظم المالية المعاصرة للعديد من الاسباب واهمها[(١)]:

(١) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٩١.

أ . صعوبة تحقيق العدالة في ظل الضرائب العينية، حيث تفرض على كل ممول تقديم كمية معينة من المحصول او عدد معين من ساعات العمل، دون مراعاة المقدرة التكليفية لكل ممول او اختلاف قدرة الافراد على العمل والمساهمة في الانتاج.

ب . ارتفاع تكاليف جباية الضريبة العينية بالمقارنة بالضريبة النقدية، نظرا لتحمل الدولة نفقات جباية المحاصيل ونقلها وتخزينها والتصرف فيها (اي تحويلها الى نقود)، بالاضافة لتحمل الدولة تلف كثير من المحاصيل.

حـ . عدم ملاءمة الضريبة العينية للفن المالي الحديث، نظرا لقيام الدولة بنفقاتها في شكل نقدي، واصبحت المالية الحديثة تقييم نفقاتها وايراداتها في صورة نقدية.

واذا كانت القاعدة العامة في العصر الحديث حصول الدول على الضريبة في صورة نقدية فإن بعض الدول مازالت تفرض ضرائب عينية بصفة استثنائية مثال الاتحاد السوفيتي، حيث تفرض الحكومة الضرائب في صورة عينية على القطاع الزراعي حيث يسلم اعضاء المزارع الجماعية والمزارعين من الافراد نسبة معينة من محصولاتهم للحكومة بدون مقابل، فضلا عن تسليم المزارع الحكومية نسبة من محصولها الاجمالي تحدده الجمعية العمومية لبيعه للدولة باسعار اسمية مخفضة، وفي فرنسا كذلك تفرض المجالس المحلية ضريبة في صورة ساعات من العمل لحفظ الطرق المحلية والزراعية [1].

٢ . الضريبة تفرض وتدفع جبرا وبصفة نهائية :

تتمتع الدولة بسلطة الجبر في فرض وجباية الضريبة استنادا الى فكرة السيادة، ويترتب على ذلك ان الدولة تنفرد بوضع النظام القانوني للضريبة، فهي التي تحدد وعاءها وتعين سعرها وتبين طرق تحصيلها، دون الرجوع الى

(١) د. زكريا محمد بيومي، الوجيز في المالية العامة، مرجع سابق، ص ٢٢٧.

الافراد، ولا يتنافى مع عنصر الجبر الذي تستند اليه الضريبة ضرورة حصول الدولة على موافقة ممثلي الشعب (البرلمان) على فرض الضرائب، فأصبحت القاعدة العامة في فرض الضريبة وفقا للقوانين الدستورية في الدول الديمقراطية ضمانا لعدم تحكم السلطة التنفيذية في فرض الضرائب او انفاقها.

ومن مظاهر عنصر الجبر ايضا ان الدولة تتمتع بسلطة استخدام وسائل التنفيذ الجبري للحصول على الضريبة في حالة امتناع الممول عن دفعها.

كما تتسم الضريبة بأنها تدفع بصفة نهائية ومعنى ذلك ان دافع الضريبة ليس له الحق في استرداد المبالغ التي يدفعها للخزانة العامة كضريبة. وعلى ذلك تختلف الضريبة عن غيرها من صور الايرادات العامة، فالضريبة تختلف عن الثمن العام، من حيث ان هذا الاخير يتحدد وفقا لقوانين العرض والطلب في سوق المنافسة، ولا تتمتع الدولة بأية سلطة من الجبر في تحديد الثمن او تحصيله، كما تختلف الضريبة ايضا عن القروض العامة الاختيارية، فهذا الاخير يتحدد على اساس تعاقدي ولا تملك الدولة بصدده سلطة الجبر. الا ان الضريبة تتشابه من حيث عنصر الجبر مع الرسوم ومقابل التحسين ومن القروض العامة الاجبارية، الا ان الضرائب تختلف مع القروض الاجبارية في انها لا تجبى بصفة نهائية، حيث يحق للافراد استرداد هذه القروض على عكس الضريبة[(١)].

٣ . الضريبة تدفع بدون مقابل :

ويقصد بذلك ان يدفع الممول الضريبة الى الدولة دون ان يحصل على مقابل مباشر او نفع خاص من جانب الدولة، فالضريبة تدفع كمساهمة من

(١) د. عاطف صدقي، محمد الزرار، المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٠٧.
وايضا : د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٩٢.

افراد المجتمع في تحمل الاعباء والتكاليف العامة، باعتبارهم اعضاء في الجماعة السياسية (الدولة)، وليس معنى ذلك عدم وجود استفادة لدافع الضريبة على الاطلاق، بل على العكس فإنه يستفيد ولكن بصورة غير مباشرة باعتباره عضوا في الجماعة السياسية التي ينتمي اليها والتي تمنحه خدمات عامة، مثل الدفاع والامن والقضاء والتي تنفق الدولة عليها حصيلة الضرائب.

ويترتب على ذلك ان فرض الضريبة وتحديد مقدارها لا يتوقف على مقدار النفع الخاص الذي يعود على الممول بل يتوقف على مقدرته التكليفية وتبغي الدولة من هذا إعادة توزيع الدخل القومي لصالح الطبقات الفقيرة، بما يحقق العدالة الاجتماعية، فمن الملاحظ ان الطبقات الفقيرة هي اكثر الطبقات استفادة من خدمات الدولة في مجال الصحة والتعليم والامن، واقلها دفعا للضرائب، وذلك على عكس الطبقات ذات الدخول المرتفعة الذين يدفعون مبالغ اكثر بكثير من مقدار استفادهم من خدمات الدولة[١].

وعنصر المقابل يميز بين الضريبة وكل من الرسم ومقابل التحسين (الاتاوة) فالرسم هو مبلغ من النقود تقتضيه الدولة او احد اشخاص القانون العام جبرا من بعض افراد المجتمع مقابل حصولهم على نفع خاص، وكذلك الحال بالنسبة لمقابل التحسين الذي يدفعه اصحاب العقارات جبرا للدولة مقابل ارتفاع قيمة عقاراتهم نتيجة لتنفيذ مشروعات عامة.

٤ . الضريبة تهدف إلى تحقيق النفع العام :

تهدف الدولة من الحصول على الضرائب من افراد المجتمع هو مواجهة النفقات العامة، واشباع الحاجات العامة، ويذهب «جيز» الى ان العلاقة بين الضريبة والنفقات العامة من القوة بحيث يمكن القول بأن الانفاق من اجل الصالح العام هو اساس الضريبة والمحدد لها.

---

(١) Jese G : Cours elementaire de science des finances et de la legislation financiere, Paris, 1931, p. 351.

وقد درجت الدساتير والقوانين خلال القرن الثامن عشر على تأكيد هذا المعنى، منعا لاستخدام حصيلة الضرائب في اشباع الحاجات الخاصة بالملوك والامراء، وقد استقر مبدأ المنفعة العامة للضريبة في العصر الحديث وأصبح من المبادئ الاساسية التي يتعين اتباعها، حتى دون النص عليها[1].

وقد شهدت فكرة المنفعة العامة تطورا ملحوظا نتيجة تطور دور الدولة في الحياة العامة، وانتقالها من دولة حارسة الى دولة متداخلة الى دولة منتجة فكان الماليون التقليديون يقصرون هدف الضريبة على تغطية النفقات العامة، اي قصروا غرض الضريبة على الغرض المالي وهو ما يعرف بـ «حياد الضريبة»، بينما ذهب الماليون في العصر الحديث الى ان الضريبة يجب الا تقتصر على الغرض المالي فقط، وانما يجب ان تستخدم لتحقيق اغراض اقتصادية واجتماعية وسياسية كما يمكن استخدامها كأداة للتأثير في البنيان الاقتصادي والاجتماعي كما انها اداة هامة لاعادة توزيع الدخل القومي، وهذا ما سوف نتعرض له في دراستنا للاثار الاقتصادية والاجتماعية للضريبة.

المطلب الثاني: الأساس القانوني للضريبة

يثور التساؤل دائما في كافة الدول الديمقراطية حول ما هو الاساس القانوني للضريبة، وقد كان هذا التساؤل محل اهتمام كتاب وفقهاء المالية العامة منذ فرض الضريبة، وتعددت الآراء في هذا الصدد، فقد ذهب الفلاسفة قديما الى تكييف حق الدولة في فرض الضرائب على افراد المجتمع على أساس فكرة المنفعة التي تعود على الافراد من تدخل الدولة لاشباع حاجاتهم العامة والى العقد الضمني الموجود بين الدولة ودافع الضريبة. وذهب الفقهاء في العصر الحديث الى رأي آخر قوامه ان حق الدولة في فرض الضريبة يستند الى فكرة التضامن الاجتماعي وسيادة الدولة.

---

(١) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٩٣.

وعلى هذا سوف نتعرض لهذين الاتجاهين المتعارضين في تكييف الضريبة.

أولا : نظرية المنفعة والعقد :

في ظل الفكر المالي التقليدي وبصفة خاصة في القرنين الثامن عشر والتاسع عشر، ذهب الكثير من الفقهاء الى تكييف حق الدولة في فرض ضرائب على افراد المجتمع على اساس فكرة المنفعة، وقد كان هذا منطقيا في ظل اعتناق المذهب الفردي الحر، وفي مبدأ المنفعة الذي قال بـ «بنتام»، وبينما ذهب البعض إلى تكييف اساس الضريبة القانوني في «عقد مالي» انعقد ضمنا بين الدولة ممثلة الجماعة والافراد، وبموجب هذا العقد تلتزم الدولة ان تقدم للافراد الخدمات العامة وفي مقدمتها خدمة الامن، وفي مقابل ذلك يلتزم الافراد بدفع ثمن هذه الخدمات الى الدولة في شكل ضريبة(١).

أي ان دفع الضريبة يأخذ شكل مبادلة خدمات من الدولة ونقود من الافراد في صورة ضريبة، ويعتبر هذا العقد المالي تطبيقا لفكرة العقد الاجتماعي التي صاغها كل من هوبز ولوك وروسو كأساس لوجود الدولة بناء على اتفاق ضمني بين الافراد والدولة، تنازل بموجبه الافراد عن جزء من حرياتهم في سبيل اقامة الدولة، وقد انعكس هذا التكييف في مختلف عناصر التنظيم الفني للضريبة، حيث ترتب على ذلك عدد من المبادئ اهمها:

أ - ان يكون هناك تناسب بين النفقة اللازمة لتحقيق الامن ومقدار الضريبة التي يدفعها الافراد للدولة، ومعنى ذلك ان اعتبار الضريبة ثمنا يرتب المساواة بين الخدمة وبين الضريبة المدفوعة مقابلها، وعلى ذلك كل زيادة في

---

(١) من هؤلاء الفقهاء هوبز، لوك، والفزيوكوات، وجان جاك روسو، ومونتسكيو وميرابو ، وساي وبرودون.

مقدار الضريبة عن نفقة تحقيق الامن يعتبر اعتداء على الملكية، وتصبح عملا غير مشروع[١].

ب - ان يكون مقدار الضريبة واحد بالنسبة لجميع افراد المجتمع، باعتبار ان الضريبة ثمنا لخدمة الامن وبالتالي يجب ان يكون الثمن واحد للجميع، دون تميز بين الاغنياء والفقراء، وفقا لمبدأ وحدة الثمن، وينصرف هذا المفهوم الى ضرورة ان يتناسب مقدار الضريبة مع المنفعة التي يحصل عليها دافع الضريبة، على ان تقاس هذه الخدمة التي يحصل عليها دافع الضريبة بمقدار دخله او ثروته، وطبقا لذلك ذهب كثير من الفقهاء التقليديين الى ان الضريبة النسبية ضريبة عادلة واصبحت هي القاعدة التي قامت عليها نظرية الضريبة في الاقتصاد السياسي التقليدي[٢].

وفي ظل هذه الافكار اعتبرت الضريبة التصاعدية في رأي الفقهاء التقليديين ضريبة غير عادلة، حيث عرفت هذه الضريبة من قبل كوسيلة للتميز بين الطبقات الغنية، وهي طبقات النبلاء ورجال الكنيسة، وعلى الرغم من هذه القناعة بالضريبة النسبية، فقد ظهرت اراء معارضة ومن امثلة ذلك «مونتسكيو» حيث اعتبر الضريبة على الملكية في اثينا القديمة ضريبة عادلة بالرغم من عدم توافر صفة التناسب بها[٣].

ومن امثلة ذلك ايضا «ساي» الذي قرر ان الضريبة النسبية غير عادلة لانه اكثر عبئا على الفقراء منها على الاغنياء، وقرر بأن الضريبة التصاعدية هي وحدها التي تتميز بالعدالة، وعلى اي حال اتجه الفقه المالي في العصر

---

(١) Say Cours Complete d'Economic politique pratique 11, paris, 1840, p.p 391 - 397.

(٢) Bastable, public finance London, Mac Mill on 1927, p. 303.

(٣) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٩٧.

الحديث الى تأييد الضريبة التصاعدية لاكثر من سبب منها العدالة واصبحت اكثر شيوعا في كثير من الدول.

٣ . ان تكون الضريبة عامة، بأن تفرض على جميع افراد المجتمع دون استثناء. وقد قرر «فوبان» بوجود التزام طبيعي على جميع الاشخاص في مختلف الظروف بان يساهموا في الاعباء المالية بنسبة دخولهم او صناعتهم، وان اي امتياز يعفى من هذه المساهمة غير عادل وتعسفي.

وقد كان لهذا الاتجاه صدى بعيد، حيث الغت الثورة الفرنسية الامتيازات الطبقية التي تقرر اعفاء الاغنياء من الضرائب، ومن ثم عرفت الضريبة باسم الضريبة النسبية العامة.

واذا كان انصار هذه النظرية قد اتفقوا على ان اساس حق الدولة في فرض الضريبة هو العقد الا انهم اختلفوا حول طبيعة هذا العقد، وهناك اراء ثلاثة حول طبيعة هذا العقد، فذهب رأي الى ان الضريبة عقد توريد خدمات، والرأي الثاني ذهب الى ان الضريبة عقد تأمين، والرأي الثالث ذهب الى ان لاضريبة عقد شركة انتاج، وسوف نعرض لهذه الآراء الثلاثة.

١ . الضريبة عقد توريد خدمات :

ذهب انصار هذا الرأي ومنهم ادم سميث الى ان العقد الذي يربط بين الدولة وافراد المجتمع هو عقد توريد خدمات (إيجار اعمال)، فالافراد تعاقدوا مع الدولة على ان يدفعوا لها الضريبة مقابل المنافع والخدمات التي تؤديها اليهم، ويترتب على هذا التكييف للضريبة عدة نتائج اهمها:

١ . يجب ان تكون الضريبة مساوية للمنفعة التي يحصل عليها الممول وان تتناسب معها.

٢ . يجب على الدولة ان تتوسع في تطبيق الرسوم، وان تضيق من فرض الضرائب، حيث تحصل الدولة على المبالغ اللازمة لتغطية النفقات العامة ممن ينتفعون مباشرة من المرافق العامة التي تخصص لها هذه النفقات، ومعنى ذلك ان تمول نفقات الاعمال العامة باثمان الخدمات التي تقدمها. الا ان هذا الرأي قد تعرض لانتقادات اهمها صعوبة تحقيق التناسب بين الضريبة والمنفعة في الواقع العملي نظرا لان الطبقات الفقيرة عادة تستفيد من الخدمات العامة التي تقدمها الدولة اكثر من الضرائب التي تدفعها، فضلا عن صعوبة قياس وتحديد المنفعة التي يحصل عليها كل ممول على حدة من نشاط الدولة لان معظم خدمات الدولة التي يستفيد منها المجتمع بصفة عامة يصعب تجزئتها، كما يأخذ على هذا الرأي عدم قدرته على تفسير التزام الجيل الحاضر بدفع ضرائب تخصص حصيلتها لسداد قروض عامة عقدتها الاجيال السابقة، وحصلت على منافعها بالكامل[1].

٢ . الضريبة عقد تأمين :

ذهب بعض الفقهاء ومنهم مونتسكيو الى ان العقد الذي يربط بين الدولة وافراد المجتمع هو عقد تأمين، فالافراد تعاقدوا مع الدولة ضمنا على ان تتولى الدولة تأمين حياتهم واموالهم والانتفاع الهادئ بها مقابل دفع الضريبة.

ويترتب على هذا الرأي ضرورة تناسب مبلغ الضريبة مع الاموال التي يمكلها الممول وهي الاموال المؤمن عليها، وعلى هذا يجب ان تفرض الضريبة على الممولين تبعا لدرجة ثرائهم وليس لدرجة انتفاعهم.

(١) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٩٩.

الا ان هذا الرأي تعرض ايضا لانتقادات اهمها، انها تقصر وظيفة الدولة على اعمال الحراسة فقط بينما تقوم الدولة في العصر الحديث بالعديد من الوظائف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، كما ان عقد التأمين يقضي بالزام المؤمن لديه بتعويض الضرر الذي يحدث للمؤمن، وهذا لا يتفق مع التزام الدولة قبل الافراد ، حيث يقتصر دورهاعلى الحماية فقط دون التعويض.

٣ . الضريبة عقد شركة :

ذهب البعض الآخر من الفقهاء ومنهم منييه Menier ودوق دي بروجلي Buc de Broglie إلى أن العقد الذي يربط بين الدولة وافراد المجتمع هو عقد شركة انتاج خدمات، فالجماعة عبار ةعن شركة من شركات الانتاج وتمثل الدولة مجلس ادارة الشركة، ويلتزم كل فرد بدفع حصة من النفقات اللازمة لانتاج هذه الخدمات الضرورية للانتاج وهو (الضريبة)، على ان يشتركوا معا في الحصول على بعض المنافع العامة المشتركة كالامن والقضاء وانشاء الطرق ... ، ويترتب على هذا الرأي ضرورة فرض الضريبة على رأس المال، وليس على الدخل، وضرورة تناسب الضريبة مع رأس المال المنتج[١].

وقد تعرض هذا الرأي لعدد من الانتقادات اهمها :

١ . يذهب هذا الرأي الى وجود عقد شركة انتاج ووفقا لذلك فإن الاغنياء يتمتعون بالخدمات العامة اكثر من الفقراء، وهو ما يخالف الواقع في كافة الدول الحديثة، حيث يستفيد الفقراء من الخدمات العامة أكثر من الاغنياء.

٢ . ان الدولة لا تتمثل في مجموعة مصالح مادية فقط وانما تتمثل في مجموعة العلاقات القانونية والاجتماعية والسياسية بالاضافة الى المصالح المعنوية.

---

(١) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٢٠٠.

انتقادات نظرية المنفعة والعقد :

لقد تعرضت نظرية المنفعة والعقد الى عدد من الانتقادات اهمها:

١ - تستند هذه النظرية على فكرة العقد الاجتماعي، وهي فكرة غير صحيحة، فلم يثبت التاريخ وجود مثل هذا العقد الاجتماعي بين الدولة والافراد كأساس لنشأة الدولة، واذا كان هذا الفرض مرفوض بالنسبة للاساس التعاقدي للدولة فإنه ايضا مرفوض بالنسبة للاساس التعاقدي لفرض الضريبة على افراد المجتمع[١].

٢ - تفترض نظرية المنفعة والعقد ان الضريبة ثمن لخدمات الدولة، وبالتالي يجب ان يكون هناك تناسب بين مقدار الضريبة والمنفعة التي يحصل علهيا الممول، وان يكون الثمن (الضريبة) واحد بالنسبة لجميع افراد المجتمع، وهذا لا يتفق مع الواقع العملي، حيث يختلف مقدار الضريبة تبعا للمقدرة التكليفية للممول.

٣ - افتراض الضريبة تدفع في مقابل المنافع التي يحصل عليها افراد المجتمع افتراض غير صحيح، حيث كثيرا ما تستخدم الدولة حصيلة الضرائب في مجالات لا تعود بالفائدة والنفع على افراد المجتمع خاصا في حالة اسراف الحكومات في النفقات العامة.

وقد شاعت نظرية المنفعة والعقد كأساس لفرض الضريبة خلال القرن الثامن عشر رغبة من فلاسفة هذا القرن في وضع حد لاستغلال الملوك لحصيلة الضرائب حيث كانت الدول تندمج في شخصية الامير، وافتراض وجود علاقة عقدية بين الدولة والفرد يضمن استخدام حصيلة الضرائب

(١) E Allix, E, "Traité elementaire de science des finances et de legislation financiéres francaise", Paris, 1931, p. 451.

لتحقيق منافع لافراد المجتمع وليس للملوك والامراء، وبالرغم من ذلك لم تحول هذه النظرية دون اساءة الملوك والامراء لاستخدام حصيلة الضرائب[(١)].

وعلى الرغم من الانتقادات التي تعرضت لها نظرية المنفعة والعقد الا انها اصبحت احد العوامل التي تأخذ في الاعتبار في تحديد مقدار الضريبة وانبثق منها عدد من النظريات منها نظرية المنفعة في تحديد الضريبة Benefit Theories، ونظرية المنفعة الحدية المتساوية.

ثانيا : نظرية التضامن الاجتماعي وسيادة الدولة:

تستند نظرية التضامن الاجتماعي في تفسير حق الدولة في فرض الضريبة على افراد المجتمع، الى ان الدولة ضرورة اجتماعية، تتضمن عدد من الافراد، وتحمل الدولة على تنظيم امور الحياة في كافة المجالات الاجتماعية والاقتصادية والسياسية، وبالتالي على افراد الجماعة ان يتضامنوا من اجل توفير الاموال اللازمة لتمكين الدولة من القيام بوظائفها الضرورية للجماعة، وتوفير قدر من الخدمات العامة ينتفع بها كافة المواطنين بلا استثناء، فالضريبة ضرورة اجتماعية يجب على افراد المجتمع ان يساهموا فيها جميعا يستوي في ذلك المواطنون منهم والاجانب.

فالتضامن الاجتماعي بين مجموعة من الافراد الخاضعين لسياسة الدولة هو الذي يؤسس حقها في فرض الضريبة عليهم، او يؤسس التزامهم بالضريبة قبلها.

ومن ناحية اخرى، ان اعتبارات التنظيم السياسي تدعو الى تمتع الدولة كشخص معنوي عام، بالسيادة والسلطة على افرادها، وهذه السيادة هي التي تؤدي الى فعالية التنظيمات والقوانين التي تكفل تحقيق الصالح العام[(٢)].

(١) E Allix, E, Op. Cit, P,451.

(٢) د. زين العابد بن ناصر، مبادئ علم المالية العامة، الجزء الاول، ١٩٩١، ص ١٠٨.

وينشأ التضامن الاجتماعي بين مجموعة من الافراد تخضع سياسيا لدولة معينة، ويرتبطون بالدولة برابطة سياسية وقانونية الا وهي «الجنسية» وتسمى التبعية السياسية، وتقرر الجنسية عدد من الحقوق والواجبات على المواطنين، ولعل ابرز هذه الواجبات هو اداء الضريبة، فمواطنو اي دولة يتضامنون اجتماعيا في اداء الضرائب التي تمول النفقات العامة، اي ان التضامن الاجتماعي المقترن بالسيادة التي تمارسها الدولة على رعاياها هو الذي يؤسس حق الدولة في فرض الضرائب. وامام عدم كفاية فكرة التبعية السياسية كأساس لفرض الضرائب على المواطنين والاجانب، ظهرت فكرة التبعية الاجتماعية، وهي عبارة عن العلاقة التي تربط الافراد بالدول بمناسبة اقامتهم في الدولة اقامة عادية او مستمرة حتى ولو لم يحملوا جنسيتها (الأجانب)، ووفقا لهذه الفكرة تستطيع الدولة أن تفرض الضرائب على الدخول والثروات لافراد اجانب متى كانوا مقيمون داخل الدولة اقامة عادية، اسوة بالمواطنين، ويستند هذا المعيار في تبرير حق الدولة في فرض الضرائب، الى ان ارتباط الفرد اجتماعيا لبلد معين عن طريق اقامته فيها ومشاركته في حياتها الاجتماعية العادية، واستفادتهم من المرافق العامة يبرر مشاركته في الاعباء والتكاليف العامة لهذا البلد.

ومع تزايد التطور العلمي والتكنولوجي الذي انعكس على وسائل المواصلات والاتصالات السلكية واللاسلكية، وسهولة انتقال الاشخاص ورؤوس الاموال من دولة الى اخرى، ظهرت فكرة اخرى تسمى «التبعية الاقتصادية»[1]، وهي عبارة عن العلاقة التي تربط الافراد بالدولة بمناسبة مساهمتهم في

---

(١) ظهرت فكرة التبعية الاقتصادية على يد الاستاذ الالماني جورج شانز، في مؤلفه La question de labligation fiscal الذي تم نشره عام ١٨٩٢.

انظر في ذلك :

E, Allix, E, Op. Cit, p. 552.

الانشطة الاقتصادية داخل الدولة، ووفقا لهذه الفكرة تستطيع الدولة ان تفرض الضرائب على الدخول والثروات والانشطة التي يمارسها اجانب داخل اقليم الدولة حتى ولو كانوا غير مقيمين اقامة عادية بها.

ذلك يعني ان كل من يساهم في النشاط الاقتصادي للمجتمع عليه ان يتحمل جزء من الاعباء والتكاليف العامة لهذا البلد حتى ولو لم يحمل جنسيتها او يقيم بها اقامة عادية ومستمرة، ولا شك ان فكرة التبعية الاقتصادية اكثر تحقيقا للعدالة.

وقد ترتب على نظرية التضامن الاجتماعي وسيادة الدولة عدة نتائج أهمها:

١ . ان الضريبة فكرة سيادية وليست عقدية، وعلى ذلك تتمتع الدولة بحرية كبيرة في فرض الضرائب وتنظيمها وتحديد اسعارها دون تعاقد مع الممولين، وانما يحكمها في ذلك تحقيق الصالح العام.

٢ . ان الضريبة تتسم بالعمومية، وهو ما يعني عمومية الضريبة، فإذا كان اساس فرض الضريبة هو التضامن الاجتماعي بين جميع افراد المجتمع، فلابد ان تفرض الضريبة على جميع الافراد ولا يعفى منها اي طبقة اجتماعية، ولا يتنافى مع مبدأ عمومية الضريبة اعفاء غير القادرين من دفعها.

٣ . عدم ارتباط مقدار الضريبة بالمنفعة التي تعود على افراد المجتمع، اي ان الضريبة تفرض على افراد المجتمع بصرف النظر عن النفع الذي يعود على كل منهم من الخدمات العامة للدولة، وانما يكون تحديد مقدار الضريبة تبعا لمقدرة الممول على المساهمة في الاعباء العامة، وهي ما تعرف «بالمقدرة التكليفية للممول» التي اعتبرت احد المبادئ الاساسية لتحقيق العدالة الضريبية في العصر الحديث.

نخلص مما سبق ان اساس حق الدولة في فرض ضرائب على افراد المجتمع هو وجود تضامن اجتماعي بين الافراد مقترن بسيادة الدولة على كل ما يوجد على اقليمها، وقد حظيت هذه النظرية بتأييد من الفقه المالي، لانها تتفق مع اعتبارات العدالة والمساواة التي يقوم عليها التنظيم الفني للضرائب.

المطلب الثالث : القواعد الأساسية للضرائب

لا شك أن الضرائب تعتبر من اهم الموارد المالية للدولة في العصر الحديث، وتمثل في نفس الوقت اهم الاعباء المالية على المولين، وقد اقتضت اعتبارات العدالة والتوثيق بين مصلحة الخزانة العامة ومصلحة المولين وضع بعض القواعد الاساسية لفرض الضريبة.

ويرجع الفضل الى ادم سميث [١] في وضع مجموعة من القواعد العامة التي تحكم سلوك الدولة في استعمال سلطتها عند فرض الضريبة، وتمثلت هذه القواعد في (العدالة - اليقين - الملاءمة - الاقتصاد في نفقات الجباية)، وقد اصبحت هذه القواعد الاربعة تمثل المبادئ الدستورية العامة في الضرائب، ويتعين على المشرع المالي مراعاتها عند فرض الضريبة، ولا شك ان احترام المشرع لهذه القواعد عند فرض الضريبة، يخفف من حدتها ويجعلها مقبولة لدى افراد المجتمع.

وسوف نتعرف على هذه القواعد الاربعة فيما يلي:

أولا : قاعدة العدالة :

تعد قاعدة العدالة الضريبية اول قاعدة ذكرها ادم سميث بل واهمها على الاطلاق، ويقصد بهذه القاعدة كما حددها ادم سميث انه يجب ان يسهم كل رعايا الدولة في النفقات العامة كل بحسب مقدرته النسبية، اي يجب ان

(١) Adam Smith, The Wealth of nations, book, v, Ch 11, P. 351.

تتناسب مساهمة الافراد في الاعباء العامة مع ما يحصلون عليه من دخول، وهذا يعني ان ادم سميث كان يأخذ بالضريبة النسبية ويعتبرها وحدها التي تحقق العدالة الضريبية، وقد انكر كثير من العلماء على ان ادم سميث كان له السبق في وضع هذه القواعد، بل هناك الكثيرمن العلماء قد سبقوه في ذلك[١].

وبناء على ما قدمه ادم سميث، ذهب فقهاء المالية العامة في القرنين الثامن عشر والتاسع عشر، سواء في انجلترا اوفي فرنسا الى ضرورة الاخذ بالضريبة النسبية لانها هي التي تحقق العدالة بين افراد اي مجتمع، حيث تكون النسبة التي تقتطع من دخول الافراد واحدة مهما كانت قيمة هذه الدخول، وتبرير ذلك ان الخدمة التي يحصل عليها الممول تزداد مع ازدياد الدخل.

وقد اعترض «ساي» على مقولة ان الضريبة النسبية عادلة، وقرر ان الضريبة التصاعدية اكثر عدالة من الضريبة النسبية، وقد تبنى الفكر المالي الحديث هذا الرأي، وهو ان الضريبة التصاعدية اكثر عدالة من الضريبة النسبية نظرا لانها تسمح بأن يسهم جميع افراد المجتمع في الاعباء العامة كل تبعا لمقدرته التكليفية.

---

(١) جدير بالذكر في هذا الصدد، ان كثيرا من العلماء ينسب هذه القواعد الى علماء سابقين عليه، ولا يعترفون بفضله في ذلك سوى وضعها في صيغة واضحة حاسمة، فعلى سبيل المثال، قرر احد الكتاب وهو Thorold Rogers في كتاب Economic interpretation ص 110 ان ادم سميث استعار قواعده من الاقتصادي الفرنسي Turgat ، ويشاركه في هذا الرأي الاقتصادي الانجليزي Cannan في كتاب «مقدمة لمحاضرات ادم سميث»، والاقتصادي الفرنسي Leon Say في كتابه Turgat صـ ٤٥، اما العلامة الانجليزي Cunningham فينسبها الى عالم فرنسي قديم هو Moreau De Bcaimon.

لمزيد من التفصيل راجع كتابه تحت عنوان English industry and Commerce الجزء الثاني ص٤٣٦.

انظر د. محمد عبد الله العربي، علم المالية العامة والتشريع المالي، الكتاب الثاني موارد الدولة، مطبعة دار المستقبل، الظاهر، ١٩٥٠، ص ١٢٥.

بالإضافة إلى ذلك فالضريبة التصاعدية تراعي مبدأ تناقص المنفعة الحدية حيث يتزايد سعر الضريبة بتزايد الدخل حيث تكون المنفعة الحدية لوحداته اقل منها بالنسبة للدخول الصغيرة، كما تعتبر الضريبة التصاعدية وسيلة ملائمة لإعادة توزيع الدخل القومي لصالح أصحاب الدخول المنخفضة.

وتتطلب قاعدة العدالة ايضا ان تكون الضريبة عامة اي تفرض على جميع افراد المجتمع (العمومية الشخصية) وعلى جميع الاموال (العمومية المادية)، بدون استثناء، وهذا ما يعرف باسم عمومية الضريبة، ولا يتعارض مع عمومية الضريبة تقرير بعض الاعفاءات المالية لمقابلة الاعتبارات الشخصية، وتقرير بعض الخصومات الخاصة بالديون وبالتكاليف اللازمة للحصول على الدخل، كما تتطلب اختلاف اسعار الضرائب تبعا لنوع الدخل المفروض عليه.

قاعدة اليقين :

قرر ادم سميث ايضا ان قاعدة اليقين قاعدة اساسية وهامة يجب مراعاتها عند فرض الضريبة، ويقصد بقاعدة اليقين أن الضريبة التي تفرض على افراد المجتمع يجب ان تكون واضحة ومعلومة حق العلم من حيث موعد الدفع ومقدار ما يدفع، وطريقة الدفع، بحيث يكون كل فرد على علم مسبق وبشكل محدد بالتزاماته الضريبية، الامر الذي يمكن كل ممول من الدفاع عن حقوقه لدى الجهات المختصة متى وجد سبب لذلك.

وتنصرف قاعدة اليقين أيضاً إلى ضرورة استقرار النظام الضريبي وثباته لفترة طويلة، نظراً لأن كثرة التعديلات سواء على وعاء الضريبة أو سعرها أو كيفية تحصيلها تجعل الضريبة غير يقينية بالنسبة للمول، لدرجة أن

بعض رجال الأعمال يعارضون تغيير الضرائب الجمركية حتي ولو كان التغيير لمصلحتهم.[1]

ثالثاً : قاعدة الملائمة:

ويقصد بقاعدة الملائمة أن تنظم أحكام الضريبة بصورة تتلاءم مع ظروف الممولين، بأن يكون ميعاد تحصيل الضريبة وطريقة جبايتها ملائمة للمول وإلى غير ذلك من الأمور وذلك بقصد تخفيف عبء الضريبة عليه.

وعلى ذلك يجب أن يكون ميعاد دفع ضريبة الأطيان هو ميعاد جمع المحصول وبيعه لأن في ذلك الوقت يحصل الممول على دخله، وكذلك الزام الشركات بحجز الضرائب المستحقة على الدخل الناتج من الاوراق المالية الذي توزعه على حملة الأسهم والسندات بحيث لا يحصل صاحب الورقة المالية إلا على دخل صافي مخصوماً منه الضريبة يعتبر اخذاً بقاعدة الملاءمة. وجدير بالذكر أن الضرائب على الاستهلاك أكثر ملاءمة للممولين من الضرائب على الدخل، لأنها تختفي في ثمن السلعة ولا يشعر بها الممول ويدفعها الممول بصورة مجزأة.

رابعاً : قاعدة الاقتصاد في نفقات الجباية:

يقصد بهذه القاعدة ضرورة أختيار طريقة لجباية الضرائب تتميز بقلة نفقات الجباية، بحيث يكون الفرق بين ما يدفعه الممول وبين ما يدخل خزينة الدولة أقل ما يمكن - وتتمثل نفقات الجباية في ما تنفقه الدولة على أجور الموظفين العاملين بأدارة تحصيل الضريبة.

وعلى ذلك متى وجدت الدولة أن تحصيل ضريبة ما سوف يكلفها نفقات كبيرة فإنها تفضل الامتناع عن فرض مثل هذه الضريبة، واوضح مثال على

(١) د. عاطف صدقي، ومحمد الرزاز، المالية العامة، مرجع سابق، ص ١١٨.

ذلك امتناع كثير من الدول النامية عن فرض ضريبة على الدخل الزراعي لارتفاع تكاليف تحصيلها.

المطلب الرابع : أغراض الضريبة

احتلت أغراض الضريبة أهمية كبرى في الفكر المالي على مر العصور، وتطورت أغراض الضريبة بتطور دور الدولة في المجتمع وانتقالها من دولة حارسة إلى دولة متدخلة إلى دولة منتجة، وبصفة عامة يمكن ان تميز بين الفكر المالي التقليدي والفكر المالي المعاصر في تحديد أغراض الضريبة.[1]

أولاً : اغراض الضريبة في الفكر المالي التقليدي:

ذهب الفكر المالي التقليدي نحو قصر اغراض الضريبة في الغرض المالي فقط، أي مد الخزانة العامة بالأموال اللازمة لتغطية النفقات العامة. ويتفق هذا الفكر مع دور الدولة التقليدي الذي كان ينحصر في مهام الحراسة فقط، وفي ضوء ذلك يجب أن تدر الضريبة أكبر حصيلة ممكنة، وضماناً لتحقيق هذا الهدف يجب أن تتوافر في الضريبة صفات أربعة وهي الانتاجية والثبات والمرونة والحياد، وسوف نتناول هذه الصفات بصورة مختصرة.

١- انتاجية الضريبة:

تعتبر الضريبة منتجة متى حققت أكبر حصيلة ممكنة من الايرادات ولكي تحقق الضريبة هذا الهدف يجب أن تتوافر فيها القواعد الاساسية وهي العدالة واليقين والملاءمة في الدفع والاقتصاد في نفقات الجباية، وأن تتسم بالعمومية، وقد سبق لنا الاشارة إلى هذا المبدأ،و هو يعني ضرورة فرض الضريبة على كل الأفراد وكل الأموال الخاضعة لسيادة الدولة بغير استثناء، كما

---

(١) Laufenburger, (H.) Theorie economique et psychologique des finances publiques, Op. Cit. P. 125 ets.

يجب ان تتسم الضريبة بعدم الشعور بها من قبل افراد المجتمع، وعلى ذلك تعتبر الضرائب غير المباشرة مثالاً واضحاً لذلك نظراً لاختفاء الضريبة في ثمن السلعة أو الخدمة ولا يشعر بها الممول على الاطلاق، كما يجب أن تفرض الضريبة بسعر معتدل، حيث ان المغالاة في سعر الضريبة يؤدي إلى قلة حصيلتها لتزايد التهرب منها.[1]

٢- ثبات الضريبة:

تعتبر الضريبة ثابتة متى كانت حصيلتها لا تتأثر بالتغيرات التي تطرأ على الحياة الاقتصادية للمجتمع، وبصفة خاصة في أوقات الكساد .

فمن الملاحظ ان حصيلة الضرائب تزداد في أوقات الرخاء بسبب ازدياد الدخول والانتاج مما يحقق مفهوم انتاجية الضريبة، على العكس نلاحظ أن حصيلة الضرائب تنخفض في أوقات الكساد، وهذا أمر غير مرغوب فيه نظراً لعجز السلطات العامة في هذه الأوقات عن تغطية النفقات العامة، ولذلك نادى التقليديون بثبات الضريبة خاصة في أوقات الكساد.

وجدير بالذكر هنا أن الضرائب غير المباشرة وبصفة خاصة ما يفرض على السلع الضرورية تفضل الضرائب على الدخل من حيث ثبات حصيلتها نظراً لأن الاستهلاك الضروري لا ينخفض في فترات الكساد أو الانكماش إلا بنسبة بسيطة، تقل بكثير عن نسبة انخفاض الدخول، مع ملاحظة ان ليس

---

(١) يلاحظ ان هذا الشرط الاخير لا يمكن قبوله على اطلاقه نظرا لان فرض ضرائب بسعر مرتفع على الاجور لا يؤدي الى انخفاض الحصيلة، نظرا لقلة فرض التهرب منها او انعدامها، حيث تحصل الضريبة عن طريق الحجز من المنبع.
انظر في ذلك: د.عاطف صدقي، د.محمد الرزاز، المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٢١.
أيضا د.خالد سعد زغلول، التهرب الضريبي كمؤشر لعدم كفاءة منظومة الضرائب على الاستثمارات الوافدة، بحث مقدم لمؤتمر بجامعة الدول العربية، القاهرة، ٩ نوفمبر، ١٩٩٣، ص ٢٩

هناك ثبات مطلق لحصيلة اية ضريبة فالثبات مسألة نسبية، ويتم تفضيل ضريبة على أخرى من هذه الناحية تبعاً لقربها أو بعدها من صفات الثبات.[١]

٣- مرونة الضريبة:

يقصد بالضريبة المرنة تلك التي لا يؤدي زيادة سعرها إلى انكماش وعائها فتزيد حصيلتها نتيجة لزيادة السعر، والضريبة غير المرنة هي التي تؤدي زيادة سعرها إلى انكماش وعائها بحيث تقل حصيلتها الكلية نتيجة لهذه الزيادة، أي مرونة الضريبة تعني ضألة أو انعدام رد الفعل من ناحية وعاء الضريبة بالزيادة أو بالنقص عند تغيير سعرها أو تغيير القواعد الفنية الخاصة بها.

وتطبيقاً لذلك نجد أن الضرائب التي تفرض على السلع الاستهلاكية ذات الطلب غير المرن (أو العرض المرن) تتسم بالمرونة أكثر من الضرائب على السلع الاستهلاكية ذات الطلب المرن (أو العرض غير المرن)، وعلى ذلك كلما كنا أمام سلعة ضرورية أو ليس لها بديل كامل في الأسواق (ذات طلب غير مرن) اتسمت الضريبة التي تفرض عليها بالمرونة اي تزداد الحصيلة بزيادة سعرها وعلى العكس كلما كنا أمام سلعة كمالية أو لها عشرات البدائل في الأسواق (ذات طلب مرن) اتسمت الضريبة التي تفرض عليها بقلة المرونة (أو عدم المرونة) اي لا تزداد الحصيلة بزيادة السعر بل على العكس سوف يحدث نقص في الحصيلة[٢].

وترتيباً على ذلك تتحدد مرونة الضريبة بصفة عامة على أساس مرونة الطلب على السلعة أو الخدمة (وعاء الضريبة)، فالضريبة المرنة تسمح للدولة

---

(١) د. عاطف صدقي، د. محمدالرزاز، المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٢٢.

(١) د. خالد سعد زغلول، مبادئ الاقتصاد السياسي، مطبوعات جامعة الكويت، ١٩٩٨، ص ٢١٢، ٢١٦.

بزيادة سعرها دون ان تخش من انخفاض حصيلتها كما تتوقف المرونة على حالة النشاط الاقتصادي، ففي أوقات الرخاء يزداد عادة الوعاء الضريبي الأمر الذي يؤدي إلى زيادة حصيلة الضريبة بزيادة سعرها، وتكون الضريبة في هذه الحالة كبيرة المرونة، والعكس صحيح أي أن في أوقات الكساد يتناقص الوعاء الضريبي، الأمر الذي يؤدي إلى نقص الحصيلة الضريبية بزيادة سعرها.[1]

٤- حياد الضريبة:

يقصد بحياد الضريبة ان تقتصر هدف الضريبة على تغطية النفقات العامة دون التدخل في الاوضاع الاقتصادية والاجتماعية، ودون التأثير على افراد المجتمع بدفعهم إلى القيام بعمل معين أو الامتناع عن عمل معين - وعلى ذلك يقصد بحياد الضريبة أن تقتصر على الغرض المالي فقط.

ويعتبر حياد الضريبة نتيجة منطقية للفكر التقليدي الذي كان يرى أن أي تدخل من قبل الدولة ما هو إلا أخلال بالتوازن الطبيعي للقوى التلقائية - ويتفق أيضاً مع دور الدولة الحارسة التي تتبنى فلسفة المذهب الحر.

وحياد الضريبة أمر لا يمكن تحقيقه، فلكل ضريبة أثارها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية - فالضريبة بما تتضمنه من توزيع الاعباء العامة على أفراد المجتمع تؤثر في الدخول الصافية وفي الاثمان وتؤثر بالتالي في الكفاية الحديه لرأس المال وفي الميل للاستثمار والميل للادخار، ومن ثم فالضريبة لابد وأن تؤثر على الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية حتى ولو لم تقصد الدولة ذلك.

(١) د. عادل احمد حشيش، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٣٩٣.

ثانياً : أغراض الضريبة في الفكر المالي الحديث:

تطورت اغراض الضريبة مع تطور دور الدولة وانتقالها من دولة حارسة إلى دولة متداخلة إلى دولة منتجة، وقد تميز الفكر المالي الحديث بأنه فكراً تدخلياً، يعتمد على الضريبة للتأثير على الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية، حيث اثبت الواقع العملي قدرة الضرائب وفاعليتها في تحقيق اغراض مختلفة في المجالات الاقتصادية والاجتماعية ومن هنا نادى الفكر المالي الحديث بتعدد اغراض الضريبة وعدم اقتصارها على الغرض المالي، نظراً لامكانية استخدام الضرائب في تحقيق التوجيه والتدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية بما يتفق وفلسفة الحكم السائدة وتحقق أهدافها، ومن هنا انتفت صفة الحياد التي كانت تتسم بها الضريبة في ظل الفكر المالي التقليدي، وسوف نتعرف على أهم مظاهر تدخل الضريبة في تحقيق الاغراض الاقتصادية والاجتماعية.

١- الاغراض الاقتصادية للضريبة:

كثيراً ما تستخدم الدول ضرائبها لتحقيق العديد من الاغراض الاقتصادية ومن أهم هذه الاغراض ما يلي:

أ- تحقيق الاستقرار الاقتصادي في الدول الرأسمالية والتخفيف من حدة التقلبات الاقتصادية، ففي فترات الكساد تقوم الدولة بتخفيض الضرائب مما يؤدي إلى زيادة الانفاق الاستهلاكي والاستثماري ومن ثم إلى رفع الطلب الكلي الفعلي، وفي حالة الرواج وحدوث موجات تضخمية يمكن استخدام الضرائب بقصد امتصاص جزء من القوة الشرائية لدى الأفراد من خلال رفع أسعار الضرائب، ولا شك أن تحقيق الاستقرار الاقتصادي من شأنه المحافظة على القوة الشرائية للنقود الوطنية، وهو أحد الأهداف الهامة التي تحرص الحكومات المختلفة على تحقيقه.

ب- تشجيع بعض أنواع النشاط الاقتصادي عن طريق اعفاء النشاط من الضريبة أو تخفيضها، مثال ذلك اعفاء المشروعات التي تحقق أهداف قومية تتمثل في سد حاجة السوق المحلي أو انتاج سلعة بغرض التصدير، وغير ذلك من الاعتبارات التي تدعو الدولة إلى اعفاء المشروعات من الضرائب كلياً أو جزئياً مثل اعفاء المشروعات التي تقام في بعض المناطق وذلك بهدف تعميرها كالمجتمعات العمرانية الجديدة (مدينة العاشر من رمضان - مدينة السادس من اكتوبر - مدينة برج العرب).

جـ- تحقيق توازن ميزان المدفوعات وحماية الصناعات الوطنية وتعتبر الضرائب الجمركية الوسيلة الفاعلة لتحقيق هذا الهدف حيث تفرض الدولة ضرائب جمركية على استيراد أية سلعة يكون لها مثيل في الانتاج المحلي، وتقرر اعفاءات على الصادرات السلعية.

د- تشجيع الادخار والتكوين الرأسمالي عن طريق تقرير بعض الاعفاءات الضريبية المناسبة، مما يؤدي إلى الاسراع بتطبيق خطط التنمية في الدول المختلفة، وتحقيق التشغيل الكامل في الدول المتقدمة والرأسمالية.

٢- الاغراض الاجتماعية للضريبة:

تستخدم الضريبة أيضاً لتحققيق العديد من الأغراض الاجتماعية ومنها:

١- الوصول إلى الحجم الأمثل للسكان، حيث يمكن استخدام الضريبة كأداة لتشجيع التناسل في البلاد التي تعاني من قلة السكان بتقرير بعض التخفيضات الضريبية بسبب الاعباء العائلية ، وتستخدم الضريبة أيضاً للحد من زيادة السكان في البلاد التي تعاني اكتظاظ السكان الأمر الذي يؤدي إلى الوصول إلى الحجم الأمثل للسكان.[(١)]

---

(١) د. خالد سعد زغلول، مبادئ الاقتصاد السياسي، مرجع سابق، ص ١٦٨.

ب- اعادة توزيع الدخول والثروا ت بقصد تقليل الفوارق بين الطبقات أو القضاء عليها وذلك برفع سعر الضريبة على الطبقات ذات الدخل المرتفع وتخفيضها أو باعفاء الطبقات محدودة الدخل.

جـ- تشجيع استهلاك بعض السلع المرغوب فيها اجتماعياً وتقليل استهلاك السلع الضارة بالصحة كالسجائر والخمور، بفرض ضرائب مرتفعة عليها، بالاضافة إلى العديد من الاغراض الاجتماعية الاخرى.

المبحث الثاني

التنظيم الفني للضريبة

يتضمن التنظيم الفني للضريبة عدد من الموضعات على قدر كبير من الأهمية، وتتمثل هذه الموضوعات في تحديد الوعاء الذي تفرض عليه الضريبة ، والسعر الذي تفرض به، والنطاق الذي فيه، وكيفية تحصيلها ولا شك ان طبيعة النظام الاقتصادي والسياسي تؤثر في التنظيم الفني للضريبة وتتأثر به، فالتنظيم الفني للضريبة في الدول المتقدمة يختلف عن ذلك التنظيم في الدول النامية، والتنظيم الفني للضريبة في الدول ذات الاقتصاد الموجه يختلف عن ذلك التنظيم في الدول ذات الاقتصاد الحر.

وسوف نتناول التنظيم الفني للضريبة في مطالب خمس على النحو التالي:

المطلب الأول : وعاء الضريبة.

المطلب الثاني : سعر الضريبة .

المطلب الثالث : تقدير وعاء الضريبة وربط الضريبة وتحصيلها .

المطلب الرابع : الازدواج الضريبي.

المطلب الخامس : التخلص من الضريبة.

المطلب الأول

وعاء الضريبة

يطلق على العناصر التي تفرض عليها الضريبة وعاء الضريبة أي تلك المادة أو المال الذي تفرض عليه الضريبة، وتنصرف دراسة الوعاء تحديد الموضوعات التالية[1]:

١- أختيار وعاء الضريبة، أي تلك المادة التي تفرض عليها الضريبة.

٢- تحديد وعاء الضريبة، أي تحديد الجزء الذي تفرض عليه الضريبة من المادة موضوع الضريبة، ويتم تحديد وعاء الضريبة في ضوء مصدر الثروة أو الدخل، والظروف التي تستغل فيها الثروة أو يحصل فيها على الدخل، وظروف الشخص الخاضع للضريبة، وهو ما يعرف أيضاً بالمقدرة التكليفية للممول، الأمر الذي يتطلب تقرير اعفاءات وخصومات يلزم استنزالها من المادة المفروض عليها الضريبة.

وتبدأ الخطوة الأولى في وضع أي نظام ضريبي بأختيار وعاء الضريبة وتثور دائما المفاضلة بين عدد من الخيارات أهمها:

١- الاختيار بين نظام الضرائب على الأشخاص ونظام الضرائب على الأموال.

٢- الاختيار بين نظام الضريبة الوحيدة ونظام الضرائب المتعددة.

٣- الاختيار بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة.

---

(١) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٢١٤.
وأيضا د. زكريا محمد بيومي، الوجيز في المالية العامة، مرجع سابق، ص ٢٥٨.
د. السيد عبد المولى، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٢٢٩.
د. محمد سعيد فرهود ، مبادئ المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٧٢.

٤- الاختيار بين الضرائب على الدخل والضرائب علي رأس المال والضرائب على الانفاق والتصرفات القانونية.

وسوف نتناول هذه الموضوعات في فروع ست على النحو التالي:

الفرع الأول: الضرائب على الأشخاص والضريبة على الأموال.

الفرع الثاني : الضريبة الواحدة والضرائب المتعددة.

الفرع الثالث : الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة.

الفرع الرابع : الضرائب على الدخل.

الفرع الخامس : الضرائب على رأس المال.

الفرع السادس : الضرائب على التداول والإنفاق.

الفرع الأول : الضريبة على الأشخاص والضريبة على الأموال:

يقصد بالضرائب على الأشخاص تلك الضريبة التي تفرض على الأشخاص بحكم وجودهم على اقليم الدولة، أي تلك الضريبة التي تفرض على الرؤوس.

اما الضريبة على الأموال هي تلك الضريبة التي تفرض على مال ما سواء مملوك لشخص طبيعي أو شخص معنوي، ومن الملاحظ أن كل من الضريبة على الأشخص والضريبة على الأموال يقوم الاشخاص بدفعها في نهاية الامر، وهذه التفرقة تنصرف إلى التفرقة في المادة الخاضعة للضريبة فقط وليس في دافع الضريبة.

والضرائب على الاشخاص هي تلك التي تتخذ الشخص ذاته وعاء للضريبة بصرف النظر عن دخله أو رأسماله أو غير ذلك من الظروف المالية،

إنما تفرض على الأشخاص لمجرد وجودهم على اقليم الدولة، ومن هنا عرفت هذه الضريبة «بضريبة الرؤوس» أو «الفرده» Capitation[1].

وقد اتخذت ضريبة الفردة أحدى صورتين، ضريبة الفردة الموحدة وضريبة الفردة المدرجة.

الفردة الموحدة: هي الصورة الأولى لضريبة الفردة، حيث كانت الضريبة تفرض بسعر واحد على كل أفراد المجتمع، أي تفرض على جميع الأفراد بسعر واحد، ودون النظر إلى قدراتهم أو دخولهم أو الطبقة الاجتماعية التي ينتمون إليها[2]، ولا شك أن هذه الضريبة كانت تتلاءم مع ظروف المجتمعات قديماً نظراً لعدم قدرة الدولة على تقدير ثروة أو دخل الأفراد، فلم يكن أمامها إلا فرض الضريبة بسعر واحد على وجود أي فرد بالدولة[3].

وأمام عدم عدالةضريبة الفردة الموحدة، وانخفاض حصليتها نظراً لأن معدلها كان دائما معتد حتى يتمكن الأفراد من دفعها، اتجهت الدول مع تقدم

---

(١) لقد اوضح التاريخ ان ضريبة الفردة طبقت في كثير من الدول ومنها الدولة البيزنطية، وكانت قيمة الضريبة في القرن الأول من الامبراطورية ١٦ درهما عن كل شخص، وارتفعت في القرن الثاني واصبحت ٢٠ درهما، وكانت هذه الضريبة تفرض على كل سكان مصر الذين يبلغون سن الرابعة عشرة الى الستين ، فهم ملزمين بهذه الضريبة فيما عدا فئات معينة هم مواطنو الاسكندرية والروم المقيمون بمصر وابناء الجند الاغريق الذين قدموا مساعدات للبطالمة، وعدد من القسس في كل معبد.

انظرفي ذلك :

د. محمد ضياء الدين الريس. الخراج والنظم المالية للدولة الإسلامية، مكتبة الانجلو المصرية، الطبعة الثانية، ١٩٦١، ص ٥٣.

(٢) د. محمد دويدار، مبادئ المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٧٧.

(٣) مثال ذلك ضريبة الرؤوس التي فرضها عمرو بن العاص بعد فتح مصر، وقدرت الضريبة بدينار واحد سنويا على كل رجل قادر على العمل، وفي عام ١٨٧٥، فرضت ضريبة الرؤوس على الاهالي الا انها الغيت مع كثير غيرها في عام ١٨٨٠ تنفيذا لاقتراحات لجنة التحقيق العليا التي شكلت عام ١٨٧٨.

انظر : د. عرفات التهامي ابراهيم، محاضرات في المالية العامة، مرجع سابق، ص٢٤٣.

انظمتها الاقتصادية والسياسية إلى الأخذ بالنوع الثاني وهو ضريبة الفردة المدرجة.

الفردة المدرجة[1]: يقصد بالفردة المدرجة أي تلك الضريبة التي تميز بين أفراد المجتمع وتفرض بأسعار مختلفة تتفق مع القدرة المالية لكل فرد، وفقاً لهذا النظام يقسم افراد المجتمع إلى طبقات متعددة تبعاً للثروة أو نوع العمل، على أن تفرض هذه الفردة على كل طبقة من هذه الطبقات بسعر خاص بها.

وتفضل الفردة المدرجة على الفردة الموحدة لما تمثله من قدر أكبر من العدالة نتيجة تقسيم أفراد المجتمع إلى طبقات وفقاً لقدرتهم المالية، إلا أن عدالتها غير كاملة، فأفراد كل طبقة يدفعون نفس المبلغ، رغم ما قد يوجد من تفاوت في دخول وثروات الأفراد الذين ينتمون إلى طبقة واحدة.

ولقد انتشرهذا النوع من الضرائب في المجتمعات القديمة، حيث يتلائم مع درجة تطور النظم والادارات الضريبية و الظروف الاقتصادية في ذلك الوقت، فلم يكن من السهولة تحديد أي وعاء ضريبي آخر، وعدم قدرة الادارة المالية على تقدير رؤوس الأموال والدخل والانتاج والاستهلاك، فكان من

---

(١) عرفت الفردة المدرجة منذ العصر الاسلامي، وجاءت تحت مسمى الجزية في احكام الشريعة الاسلامية، وهي ضريبة الرؤوس التي تفرض على اهل الذمة في دار الإسلام، باستثناء نصارى بعض البلاد التي منحها النبي | الاعفاء، وتفرض الجزية على الرجال وحدهم دون الصبيان والنساء، ونقسم المكلفون بها ثلاث طبقات وهي الموسرون من اهل الصناعة والتجارة، ويؤخذ من كل منهم ثمانية واربعون درهما ومتوسطو الحال من اهل الصناعة والتجارة، ويؤخذ من كل منهم اربعة وعشرون درهما ويعفى من الجزية الفقراء.
انظر : د. لبيب شقر، علم المالية العامة، مرجع سابق ص ١٠٤، ١٠٥.
ويذكر ايضا ان من امثلة الفردة ةالمدرجة تلك التي فرضتها فرنسا على الاسرعام ١٨٦٥، حيث قسمت المجتمع الى اثنتين وعشرين طبقة، وفرضت على كل طبقة منها ضريبة خاصة بها، ومثال ذلك ايضا الفردة التي فرضها بطرس الاكبر قيصر روسيا، والتي قسمت المجتمع الى اربعة اقسام، وهي الفلاحون، والحرفيون، والطبقة البرجوازية، والطبقات الاخرى، وقد فرضت ضريبة بأسعار مختلفة على الطبقات الثلاثة الاولى مع اعفاء الطبقات الأخرى.
انظر: د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٢١٧.

الطبيعي ان تعتمد هذه المجتمعات على الفردة بنوعيها أو ما تعرف بضريبة الرؤوس.

مع تطور المجتمعات في العصور الحديثة وما يصاحبه من تطور النظم والادارات المالية أصبحت الأموال هي أساس فرض الضريبة، سواء كان المال ثروة أو دخلاً باعتبار ان الأموال أكثر مقدرة على تحديد المقدرة التكليفية لأفراد المجتمع.

وقد كانت المجتمعات في بداية الاعتماد على المال كوعاء للضريبة تتخذ من الثروة الاساس الأول لفرض الضريبة، خاصة في العصور الوسطى وحتى بداية القرن التاسع عشر، ومنذ منتصف القرن التاسع عشر وبداية القرن العشرين انتقل وعاء الضريبة من الثروة إلى الدخل، ويرجع ذلك إلى عدد من الأسباب أهمها[1]:

١- تناقص أهمية الثروة وخاصة الثروة العقارية نظراً للقيود المتزايدة على حق الملكية، وما يتنوع عنه من حق استغلال، بالاضافة إلى ان تطور الاقتصاد من الاقتصاد العيني إلى الاقتصاد النقدي ادى إلى زيادة أهمية الثروة المنقولة عن الثروة العقارية.

٢- تزايد أهمية الدخل وخاصة الدخل الناجم عن العمل، بالاضافة إلى سهولة تقدير الدخول كوعاء للضريبة بالمقارنة بالثروات.

الفرع الثاني : الضريبة الواحدة والضرائب المتعددة

لقد استقر التنظيم الضريبي على اتخاذ الأموال وحدها وعاء للضريبة، إلا أن الفكر المالي إنقسم إلى اتجاهين، الاتجاه الأول يرى بضرورة الاخذ بالضريبة الواحدة بمعنى ان تعتمد الدولة على ضريبة واحدة نسبية تفرض

(١) د. محمد دويدار، «مبادئ المالية العامة»، مرجع سابق، ص ١٧٨.

على وعاء واحد، والاتجاه الثاني يرى ضرورة فرض ضرائب متعددة على مواد متعددة، أي اوعية متعددة.

وترجع فكرة الضريبة الوحيدة إلى القرن السابع عشر، حيث نادى الكاتب فوبان عام ١٧٠٧ بالغاء الضرائب التي كانت قائمة في هذا العصر، واحلال ضريبة رئيسية محلها اطلق عليها ضريبة العشور الملكية (Dime Roy-ale) على أن يحدد سعرها بمعدل يمكن الملك من الحصول على الايرادات اللازمة لتغطية الاعباء العامة[1]. وقد قدر فوبان ان هذه الضريبة تفرض على «نوعان» ان تفرض الضريبة عينا بنسبة العشر على محصول الأرض (الناتج الاجمالي) ونسبة العشر أيضاً على الايراد الصافي للأموال الاخرى غير الارض، كالمنازل والمصانع، وكذلك على دخل العمل، وسلم أيضاً بفرض الضرائب الجمركية وضريبة على الدخان، وضريبة على المشروبات، - بذلك يكون فوبان قد مهد الطريق لفرض ضريبة واحدة من خلال ما قرره بضرورة فرض ضريبة أساسية.

وجاء بعد ذلك الطبيعيون (الفزيوكرات) في القرن الثامن عشر وكانوا أول من نادوا بفرض ضريبة واحدة على دخل الملكية الزراعية وتبرير ذلك أن الارض هي المصدر الوحيد للثروة، وان العمل الزراعي هو وحده الذي يعطي ناتجاً صافياً، وإذا كان الأمر كذلك فلا داعي لتتبع الثروات في دوراتها المختلفة، بل يتعين الوصول إليها عند مصدرها الأول وهو الأرض الزراعية، وتفسير ذلك انه في حالة فرض الضريبة على الطبقات، أي على الناتج الصافي في دورته الاجتماعية، فإنها ستعود وتقع في النهاية على طبقة الملاك الزراعيين، حيث أن فرض الضريبة بهذا الشكل سيؤدي إلى رفع اثمان الخدمات التي تقدمها هذه الطبقات لطبقة الملاك الزراعيين بمقدار الضريبة،

---

(١) E , Allix, Op. Cit, P. 457.

بحيث يقع عبء الضريبة في النهاية على ملاك الاراض الزراعية، لذلك، ذهب الطبيعيون إلى الاكتفاء بفرض الضريبة على دخل الملاك الزراعيين[١].

وقد تعرضت فكرة الطبيعين في أن العمل الزراعي هو حدة مصدر الانتاج الصافي إلى انتقدات كثيرة، مما أدى إلى رفض الفكر الاقتصادي فكرة قصر الضريبة على دخل الملاك الزراعيين.

وعلى نفس نهج الطبيعيون نادى الاقتصادي الاشتراكي الامريكي «هنري جورج»[٢] ضرورة الاكتفاء بفرض ضريبة واحدة كما قرر الطبيعيون ولكن مع اختلاف الوعاء، حيث يرى أن تفرض الضريبة الواحدة على الريع العقاري، وعلل ذلك بأن ملاك الاراضي يتمتعون بكافة المزايا الناتجة عن التقدم الاجتماعي وازدياد عدد السكان وانتشار العمران وامتداده إلى مناطق جديدة، وان السبب الرئيسي للتفاوت في الثروات هو الريع العقاري، حيث تزداد قيمة الأرضي باستمرار نتيجة ظروف المجتمع وتطوره وليس لمجهود ملاك الاراضي،والتي تقضي العدالة بأن تستولى عليه الدولة لانها هي الممثلة للمجتمع، ويرى هنري أن حصيلة هذه الضريبة كافيةوحدها لتغطية الاعباء للدولة.

وقد تعرضت فكرة «هنري جورج» لعدد من الانتقادات أهمها ان فكرة الريع العقاري ليس لها مدلول محدد حيث انها ليست مقصورة علي العقار وحدة، نظراً لان الريع الفرقي فكرة عامة، وانه لا مبرر لقصر الضريبة على الريع العقاري وحده دون غيره من الأنواع الاخرى من الريع بالاضافة إلى عدم كفاية هذه الحصيلة لتغطية الاعباء العامة للدولة في ظل تطور دورها في الحياة العامة.

(١) Ch. Gide, Ch. Rist : Histoire de doctrines Ecnomiques, Paris, 1947, P. 41.

(٢) Henry George - Progeress proverty, London, 1943, p.p. 306, 9 F.

وفي هذا الاتجاه ايضاً نادى الاستاذان Fisher [١]، Buehler والاقتصادي الانجليزي N.Koldor[٢] بضرورة الاكتفاء بفرض ضريبة واحدة، وتتخذ هذه الضريبة وعاء لها ما ينفقه الفرد على الاستهلاك، ومن ثم لا يخضع للضريبة الادخار والانفاق على الاستثمار، وهو ما يعني ان تكون هذه الضريبة أشد عبئاً على الفقراء - وقد برر هذا الفريق هذه الضريبة بأنها تحقق اعتبارات العدالة وتراعى المقدرة التكليفية الحقيقية للممول باعتبار ان الانفاق خير مقياس لتحديد هذه القدرة، فضلاً عن أنها تشجع الادخار والاستثمار، ويمكن استخدام الضريبة في محاربة التضخم، وتحقيق العديد من الاهداف الاقتصادية[٣].

ومن انصار الضريبة الواحدة ايضا الكاتب «شولر»[٤] ويرى فرض ضريبة وحيدة على المصادر المختلفة للطاقة كالكهرباء والفحم والبترول حيث ان كافة المنتجات تستخدم احد مصادر الطاقة السابق ذكرها. واتخاذ المصادر المختلفة للطاقة وعاء للضريبة يؤدي الى توزيع عبئها على كافة افراد المجتمع.

نخلص مما تقدم الى تعدد الاتجاهات في اختيار المادة الخاضعة للضريبة، وهو ما يثير صعوبة اختيار مادة واحدة كوعاء للضريبة الواحدة، ولذا فإن الافكار السابقة ظلت افكار نظرية دون ان تصادف التطبيق العملي[٥].

مزايا الضريبة الواحدة :

باستعراض آراء انصار الضريبة الواحدة يمكن ان نستخلص عددا من المميزات اهمها :

١ . تحقيق العدالة الضريبية، نظرا لأن عبئها يوزع على كافة الممولين،

(١) Fisher, Constructive income Tax, N.Y. 1942.

(٢) N. Kaldor, indian Tax reform, New Delli, 1956.

(٣) د. زكريا محمد بيومي، الوجيز في المالية العامة، مرجع سابق، ص ٢٦٣.

(٤) E. Schuller, L'impot sur Lenergie, Paris, 1950.

(٥) د. السيد عبد المولى، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٢٣٠.

فضلا عن انه يمكن ادخال عناصر الشخصية فيها عن طريق مراعاة الاعباء الشخصية والعاملين والمهنية، وفرضها بسعر تصاعدي يتناسب مع المقدرة التكليفية للممول.

٢ . الاقتصاد في نفقات الجباية، لاقتصارها على ادارة مالية واحدة تتولى عملية فرض الضريبة.

٣ . توافر عنصر الملاءمة للممول، حيث يتمكن كل ممول من معرفة العبئ الضريبي المكلف به على وجه التحديد، ويمكن تحديد ميعاد تحصيلها مع وقت حصول الممول على المادة الخاضعة للضريبة.

٤ . تتميز الضريبة الواحدة ببساطتها وعدم تدخلها في الاوجه المختلفة للنشاط الاقتصادي، فضلا عن عدم عرقلتها للانتاج، ومن ثم النشاط الاقتصادي.

عيوب الضريبة الواحدة :

وجهت للضريبة الواحدة عدة عيوب أهمها :

١ . ان التسليم بفرض ضريبة واحدة يثير صعوبة في اختيار وعاء الضريبة الذي يخضع دون غيره للضريبة، فكل الاموال والدخول والتصرفات تصلح لفرض الضريبة، وليس هناك مبرر لخضوع مال دون غيره للضريبة، الامر الذي ادى الى الاخذ بفكرة الضرائب المتعددة.

٢ . ان العدالة التي تحققها الضريبة الواحدة عدالة ظاهرية، فليس من العدل اخضاع مال معين دون غيره او طبقة ما من طبقات المجتمع دون غيرها للضريبة، فالضرائب المتعددة اكثر قدرة من الضريبة الواحدة على تحقيق العدالة، اذ ان العدالة الضريبية تقتضي عدم اعفاء بعض انواع النشاط الاقتصادي دون بعض آخر، كما ان الضرائب المتعددة تمكن من التفرقة في

المعاملة الضريبية من الاوعية المختلفة بما يتفق وطبيعته وظروفه، وهو ما يعتبر ضروريا للمحافظة على مصدر النشاط الاقتصادي[1].

٣ . قلة حصيلة الضريبة الواحدة، نظرا لانها تفرض على جزء من الثروة او مظهرا من مظاهر النشاط الاقتصادي، وهذا لا يتفق مع ظاهرة تزايد النفقات العامة وما تستلزمه من تزايد الايرادات العامة، كما ان اعتماد الدولة على ضريبة وحيدة لسد جميع نفقاتها يعني بالضرورة ارتفاع سعرها، وبالتالي نقل عبئها على الممول، مما يؤدي الى انتشار ظاهرة التهرب الضريبي، مما يقلل من حصيلة هذه الضريبة.

٤ . نظام الضريبة الواحدة لا يمكن من وضع نظام ضريبي ملائم لكل بنيان اقتصادي على حدة، وعلى العكس فالنظام الضريبي المتعدد يمكن من وضع نظام ضريبي ملائم لكل بنيان اقتصادي يحقق اهدافه في كافة المجالات الاقتصادية والاجتماعية، ويظهر هذا بوضوح في الدول التي تعتنق الاقتصاد الموجه، وتلك التي تعتنق الاقتصاد الحر، وايضا في الدول المتقدمة والدول النامية[2].

الضرائب المتعددة :

وهي تلك الضرائب التي تفرض على أوعية متعددة والتي تصيب مختلف اجزاء الثروة ومختلف اوجه النشاط الاقتصادي، وهي تفضل كثيرا الضريبة الواحدة للاسباب التي سبق ذكرها، ويلاحظ ان الضريبة الوحيدة لم تلق استجابة عملية في اي عصر من العصور ولم تحاول دولة من الدول تطبيقها، وتعتمد كل الدول بلا استثناء على نظام الضرائب المتعددة.

---

(١) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٢٢٣.

(٢) د. زكريا محمد بيومي، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٢٦٦.

ويلاحظ ان الاخذ بنظام الضرائب المتعددة لا يعني الافراط في عدد الضرائب المفروضة، نظرا لأن الافراط يؤدي الى تعقيد النظام الضريبي، وغموض احكامه، وارتفاع نفقات جبايتها وقلت حصيلتها وانعكست بصورة سلبية على النشاط الاقتصادي في الدولة.

نخلص مما سبق الى ان النظم المالية المعاصرة تأخذ بنظام الضرائب على الاموال دون الاشخاص، وتأخذ ايضا بنظام الضرائب المتعددة التي تفرض على مختلف اجزاء الثروة ومختلف اوجه النشاط الاقتصادي وفي مختلف مراحل دورتها، بما يتفق مع نظامها الاقتصادي[1].

الفرع الثالث : الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة

لقد استقر الفقه المالي في العصر الحديث على اعتبار الاموال هي الوعاء الوحيد للضرائب، سواء اتخذت هذه الاموال صورة دخل او رأسمال، كما استقر الفقه المالي ايضا على ضرورة الاخذ بنظم ضريبية تتعدد فيها الضرائب على الاموال[2].

واصبحت الضرائب في النظم المالية المعاصرة تصيب عناصر الثروة من دخل او رأس مال، وتختلف الطريقة التي تتوصل بها الضريبة الى تتبع الثروة، اي الى تتبع الدخل او رأس المال، فهناك الطريقة المباشرة، والطريقة غير المباشرة، وهو ما يعني وجود ضرائب مباشرة وضرائب غير مباشرة.

والضرائب المباشرة تلك التي تفرض على عناصر الثروة تحت يد الممول، ومعنى ذلك ان الضريبة التي تفرض مباشرة على عناصر الثروة (الدخل أو رأس المال» انما تفرض على الدخل عند نشأته او على وجود رأس المال تحت

(١) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٢٢٣.

(٢) U.K : Hicks, the terminology and Methods of tax analysis, Economic, March, 1946, p.16.

يد الممول، اي ان الضريبة المباشرة تفرض على الدخل او رأس المال اثناء وجودهم في حوزة الممول وقبل التصرف فيها.

اما الضرائب غير المباشرة تلك التي تفرض على عناصر الثروة عند التصرف فيها، اي تفرض الضريبة على التصرفات وعلى المعاملات وعلى انتقال الثروة، وفي هذه الحالة نجد ان الضريبة تتبع الثروة في تداولها او في استعمالها اي ان تتبعها في مظاهرها الخارجية.

وعلى ذلك فكل من الضريبة المباشرة والضريبة غير المباشرة تتخذ من الثروة وعاءا لها، الا ان الضريبة المباشرة تفرض بمناسبة وجود الثروة تحت يد الممول، بينما الضريبة غير المباشرة تفرض بمناسبة استعمال وتداول الثروة.

يرجع اهمية التفرقة بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة، الى اختلاف الفن المالي والاجراءات الفنية من طريقة الى اخرى، وايضا اختلاف الاثار الاقتصادية والاجتماعية لكل من هاتين الطريقتين، ونتيجة لذلك درجت النظم الضريبية في الدول المختلفة على الجمع بين هذين النوعين من الضرائب، وهما الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة، غير ان كيفية التأليف بين هاتين الطريقتين تختلف من نظام مالي الى نظام مالي آخر تبعا لعدة اعتبارات مالية واقتصادية وسياسية واجتماعية[١].

معايير التفرقة بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة[٢]:

هناك ثلاث معايير رئيسية قدمها الفكر المالي للتفرقة بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة، وتتمثل هذه المعايير في المعيار الاداري، ومعيار راجعية الضريبة، ومعيار مدى ثبات المادة الخاضعة للضريبة، وسوف نتناول هذه المعايير الثلاثة بشيء من التفصيل.

(١) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٢٢٥ .

(٢) Ursula Hicks, Les impots, indirects dans L'economie moderne, R.S.L.F. 1962, P. 731

أولا : المعيار الإداري :

يستند هذا المعيار في التفرقة بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة على بعض الاعتبارات الإدارية المتعلقة بكيفية فرض الضريبة أو تحصيلها او الجهة التي تقوم بتحصيل الضريبة، ويمكن توضيح ذلك في كل من فرنسا وانجلترا[(١)].

١ - في فرنسا وبلجيكا تعتبر الضريبة مباشرة اذا كانت تجبى بمقتضى جداول اسمية، ويقصد بهذه الجداول السجلات التي تضعها الادارة المالية مقدما، والتي يدون فيها اسماء المكلفين بالضريبة والمادة المفروض عليها الضريبة، ومبلغ الضريبة المفروضة، ومواعيد دفع الضريبة.

وتعتبر الضريبة غير مباشرة اذا كانت لا تجبى بمقتضى جداول اسمية وانما تفرض بمناسبة بعض الوقائع او التصرفات كاجتياز السلع حدود الدولة او انتاج او استهلاك بعض السلع او تسجيل عقد البيع. ويترتب على هذا بعض النتائج العملية مثل تطبيق قاعدة الاختصاص القضائي، فمنازعات الضرائب المباشرة تكون من اختصاص القضاء الاداري، اما منازعات الضرائب غير المباشرة فهي من اختصاص القضاء العادي.

٢ - وفي انجلترا، تعتبر الضريبة مباشرة اذا كان فرضها وتقديرها يكون بناء على اتصال مباشر بين المكلف والادارة المالية (كالضريبة على الدخل العام)، او اذا تم تحصيلها من الممول بواسطة هيئة رسمية (كالضريبة التي تدفع سنويا على السيارات)، وتعتبر الضريبة غير مباشرة اذا كان فرضها لا يتطلب اتصال المكلف بالادارة المالية مباشرة لانها تفرض بغض النظر عن اي اعتبار شخصي، او اذا كان يقوم بتحصيلها للادارة هيئات غير رسمية كالتجار والمنتجين.

---

(١) E. Allix, Op. Cit, P. 498.

وقد تعرض المعيار الاداري لعدد من الانتقادات اهمها :

١ . ان المعيار الاداري يقوم على بعض الاعتبارات الادارية يتولى التشريع تحديدها، وبالتالي لا يستند هذا المعيار الى طبيعة الضريبة بل الى التشريع، وتبعا لذلك فالتشريع هو الذي يحدد ما اذا كانت الضريبة مباشرة ام غير مباشرة، ومن ثم يختلف المعيار الاداري من دولة الى اخرى نظرا لاختلاف التشريع مما يؤدي إلى اختلاف تقسيم الضرائب الى مباشرة وغير مباشرة من دولة لأخرى، بل يختلف هذا المعيار بتغير التشريع داخل الدولة الواحدة، فالاعتماد على المعيار الاداري ليس له طبيعة علمية او صفة العمومية.

٢ . ان الاخذ بالمعيار الاداري وحده في التفرقة بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة يؤدي الى تغيير طبيعة بعض الضرائب التي استقر الفكر المالي على كونها ضرائب مباشرة، فالضريبة على دخل العمل والضريبة على ايراد القيم المنقولة استقر الفكر المالي على اعتبارها ضرائب مباشرة، الا انها لا تجبى بناء على جداول اسمية حيث يقوم اصحاب الاعمال والشركات بخصمها من الاجر او الفائدة او الربح لتوريدها لمصلحة الضرائب، وتعتبر وفقا للمعيار الاداري ضرائب غير مباشرة لعدم تحصيلها استنادا الى وجود جداول اسمية او وجود اتصال مباشر بين الممول والادارة المالية، الامر الذي يؤدي الى وجود تعارض بين نتائج تطبيق هذا المعيار وما استقر عليه الفكر المالي.

نخلص مما تقدم الى ان المعيار الاداري على الرغم من تميزه بالسهولة والوضوح من الناحية العملية فيما يتعلق بطرق فرض الضريبة وتحصيلها ، الا انه يعتمد على مسائل شكلية دون النظر الى طبيعة الضريبة وجوهرها، ومن ثم لا يمكن الاعتماد على هذا المعيار كأساس للتفرقة بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة.

ثانيا : معيار رجعية الضريبة (استقرار عبء الضريبة) :

يستند بعد الكتاب[1] في التفرقة بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة على اساس تحديد من يستقر عليه عبء الضريبة بصفة نهائية، اي رجعية الضريبة، وطبقا لهذا المعيار تكون الضريبة مباشرة اذا فرضت الضريبة على شخص وتحمل عبئها بصفة نهائية اي لا يتمكن من نقل عبئها الى الغير، اي يتحمل عبء الضريبة بصفة نهائية الملتزم قانونا بأدائها، وتكون الضريبة غير مباشرة اذا فرضت الضريبة على شخص ثم تمكن من نقل عبئها الى شخص آخر، يستقر عليه العبء بصفة نهائية، وقد يكون نقل العبء الضريبي الى الامام عن طريق رفع ثمن البيع بمقدار الضريبة المفروضة، وقد يكون نقل العبء الضريبي الى الخلف عن طريق خفض ثمن عوامل الانتاج.

ويرى هؤلاء الكتاب ان الضريبة تكون مباشرة اذا كان دافع الضريبة الى الخزانة العامة هو الذي يتحملها بصفة نهائية، وتكون الضريبة غير مباشرة اذا كان دافع الضريبة الى الخزانة العامة لا يعدو ان يكون وسيطا، وان يدفع الضريبة الى الخزانة العامة ثم يقوم بعد ذلك بالقاء عبئها على شخص آخر، يتحمل عبئها بصفة نهائية، ولذا يطلق البعض على هذا المعيار، انعكاس الضريبة، اي بالرغم من فرض الضريبة على شخص ما فإن عبئها ينعكس ويرجع في اتجاه شخص آخر يتحمل هذا العبء بصفة نهائية.

وقد تعرض هذا المعيار لعدد من الانتقادات أهمها:

أ - ان معيار رجعية الضريبة، ومدى امكانية نقل عبء الضريبة يفتقر

---

(١) أول من نادى بهذا المعيار هو الاقتصادي الانجليزي جون ستيوارت ميل، ومن بعده فاجنر وشمولر في المانيا وليروا بولييه في فرنسا، وغيرهم من الكتاب.
انظر في ذلك :

Musgrave, "The Theory of public finance", Mc Graw, 1959, P. 230.

الى الدقة نظرا لصعوبة تحديد قصد المشرع في كثير من الحالات، وفي حالة تحديد قصد المشرع فكثيرا لا يتحقق هذا القصد عملا، فظاهرة نقل عبء الضريبة ظاهرة معقدة تحكمها عدة اعتبارات متباينة وغير ثابتة تخضع للظروف الاقتصادية وليس لرغبة المشرع او المكلف، بحيث لا يمكن ان نحدد مقدما من الذي يتحمل عبء الضريبة بصفة نهائية، وبالتالي لا نستطيع ان نحدد مقدما نوع الضريبة وهل هي مباشرة ام غير مباشرة.

ويمكن توضيح ذلك بأن المشرع عندما يفرض ضريبة على الانتاج يهدف الى تحميل المستهلك عبئها النهائي، حيث يسمح للمنتج برفع ثمن السلعة بمقدار الضريبة، الا ان المنتج في كثير من الحالات قد يجد ان مصلحته تقتضي ان يتحمل عبء الضريبة او جزءا منها حتى يتمكن من تصريف سلعته في حالة الطلب المرن، او في اوقات الكساد ومعنى ذلك ان هذه الضريبة تعتبر مباشرة اذا تحمل المنتج عبئها، وتكون غير مباشرة، اذا تمكن المنتج من نقل عبئها الى المستهلكين، اي ان الضريبة الواحدة تعتبر في وقت ما مباشرة وفي وقت اخر ضريبة غير مباشرة، الامر الذي يجعل هذا المعيار غير منضبط للتفرقة بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة.

٢ . يؤخذ على معيار الرجعية ايضا عدم صلاحيته للتفرقة بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة، وخاصة في حالة قيام المكلف بدفع الضريبة بنقل جزء منها الى شخص آخر، وتحمله للجزء الآخر فيها، وهنا يثور التساؤل لتحديد نوع الضريبة وهل تعتبر ضريبة مباشرة ام غير مباشرة.

٣ . يؤخذ على القول بأن الضرائب غير المباشرة، دون الضرائب المباشرة تستلزم وجود وسيط بين الخزانة وبين المكلف الحقيقي او النهائي بدفع الضريبة، انها تؤدي الى نتائج غير مقبولة على الاطلاق بالنسبة لكثير من الضرائب، ومثال ذلك الضرائب التي تفرض على الرواتب والاجور فقد يلزم

المشرع الموظف او العامل بدفع الضريبة مباشرة الى الخزانة العامة، وقد يلزم رب العمل بحجز الضريبة عند المنبع، اي من اجور ورواتب الموظفين والعمال قبل صرفها وتوريدها الى الخزانة العامة. ويترتب على ذلك ان الضريبة الواحدة وهي الضريبة على الرواتب يمكن ان تكون ضريبة مباشرة اذا قام الموظف او العامل بدفعها الى الخزانة العامة وتكون ضريبة غير مباشرة، اذا قام رب العمل بدفعها الى الخزانة العامة، اي تختلف طبيعة الضريبة تبعا لاختلاف طريقة التحصيل، وهذه النتيجة غير مقبولة.

٤ . ان تطبيق هذا المعيار على اطلاقه يؤدي الى نتائج عكس المستقر عليه في الفكر المالي، مثال ذلك لقد استقر الفكر المالي على اعتبار ضريبة الارباح التجارية والصناعية ضريبة مباشرة، ووفقا لهذا المعيار يجب ان يدفع صاحب المشروع الضريبة الى الخزانة العامة ويتحمل عبئها بصفة نهائية ولكن في كثير من الحالات قد يتمكن صاحب المشروع من نقل عبئها إلى المستهلكين عن طريق رفع ثمن السلعة بمقدار الضريبة، الامر الذي يجعل هذه الضريبة غير مباشرة، وذلك على خلاف ما استقر عليه الفكر المالي.

ثالثا : معيار مدى ثبات المادة المفروضة عليها الضريبة :

يستند بعض الكتاب[1] في التفرقة بين الضرائب المباشرة، والضرائب غير المباشرة، على مدى ثبات المادة المفروضة عليها الضريبة، وطبقا لهذا المعيار تعتبر الضريبة مباشرة متى كانت تفرض على عناصر لها صفة الدوام، والثبات، مثال ذلك عناصر الوجود الانساني بالنسبة لضرائب الرؤوس، او تملك مال معين بالنسبة للضريبة على رأس المال، ومزاولة مهنة معينة بالنسبة للضريبة على الدخل، فالوجود والتملك وممارسة تجارة او صناعة هي المعطيات

(١) الكاتب الفرنسي دي فوفيل اول من ذكر هذا المعيار، في مقال له عام ١٨٨٣، انظر في ذلك:
De Foville : in "Economist francais, ler september 1883.

المستمرة التي يمكن للادارة المالية ان تتبعها عن طريق الضرائب الدورية، وتكون الضريبة غير مباشرة اذا كانت تفرض على العكس من ذلك على وقائع خاصة وتصرفات متقطعة كالاستهلاك والتداول، وهذه الوقائع تتسم بعدم الثبات والدوام.

ويقترب هذا المعيار من المعيار الاداري والذي يعتمد في التمييز بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة ةعلى مدى وجود جداول اسمية، او عدم وجود جداول اسمية، فالضرائب التي تفرض على عناصر لها صفة الدوام او الثبات يمكن تحصيلها بواسطة الجداول الاسمية، اما الضرائب التي تفرض على وقائع عرضية ومتقطعة، فلا يمكن جبايتها بواسطة هذه الجداول، حيث لا يمكن معرفة الاشخاص الذين يقومون بهذه الوقائع والتصرفات العرضية مقدما حتى يتم اعداد جداول لهم.

الا ان معيار مدى ثبات المادة المفروض عليها الضريبة يتميز بدقة اكبر من المعيار الاداري، نظرا لانه يميز بين نوعي الضرائب على اساس طبيعة الوعاء، وهي طبيعة لا تتغير من ظرف الى آخر كما هو الحال بالنسبة للمعيار الاداري الذي يستند على الجداول الاسمية وطرق التحصيل وهي قابلة للتغيير بتغير التشريع الضريبي المنظم لها.

وعلى الرغم من ذلك فقد تعرض هذا المعيار لبعض الانتقادات اهمها، انه غير واضح بالنسبة لبعض الضرائب ومثال ذلك ضريبة التركات هل تعتبر ضريبة مباشرة على رأس المال وعاؤها هو ثروة المورث،كما يذهب معظم الكتاب، ام تعتبر ضريبة غير مباشرة، تفرض بمناسبة واقعة عرضية وهي انتقال الثروة من المورث الى الورثة.

وايضا بالنسبة لضرائب التسجيل المرتبطة بالتصرفات في رأس المال،

هي تعتبر ضرائب مباشرة على الثروة لانها تقتطع جزء منه كما يرها معظم الكتاب، ام تعتبر ضرائب غير مباشرة على اساس انها تفرض بمناسبة بعض التصرفات المتقطعة.

وبالرغم من هذه الانتقادات التي وجهت لهذا المعيار الا انها لا يمكن ان تقلل من اهميته، وهذا المعيار يؤدي في الواقع الى اعتبار الضرائب على الدخل ورأس المال من الضرائب المباشرة، والى اعتبار الضرائب على الانفاق والتداول من الضرائب غير المباشرة.

نخلص مما تقدم الى ان معيار مدى ثبات المادة المفروضة عليها الضريبة يظل بالرغم من الصعوبات السابقة افضل من المعيارين السابقين ويمكن الاعتماد عليه للتفرقة بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة، نظرا لانه يستند الى طبيعة المادة المفروضة عليها الضريبة وهي تتسم بالدوام والعمومية.

تقدير الضرائب المباشرة وغير المباشرة [1] :

ينصرف تقدير الضرائب المباشرة وغير المباشرة الى تحديد مزايا وعيوب كل منهما، وترجع فائدة هذا التقدير في تحديد النظام الضريبي الذي يتلاءم مع كل بنيان اقتصادي واجتماعي، ومدى امكان الاعتماد على احد نوعي الضريبة بصورة اكبر من النوع الآخر، بغرض تحقيق اهداف الدولة القومية وبما يتلاءم مع الاوضاع الاقتصادية للدولة.

---

(١) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٢٣٤.
وأيضا د. أحمد جامع، علم المالية العامة، فن المالية العامة، الجزء الأول، مرجع سابق، ص١٥٠.

أولا : تقدير الضرائب المباشرة :

أ . مزايا الضرائب المباشرة :

تتمثل مزايا الضرائب المباشرة في رأي الفكر المالي المؤيد لها فيما يلي:

١ . حصيلة الضرائب المباشرة تتميز بالثبات النسبي والانتظام، بالمقارنة بالضرائب غير المباشرة، وتفسير ذلك ان الضرائب المباشرة لا تتأثر بالتقلبات الاقتصادية الا في حدود ضيقة وببطء، لانها تفرض على عناصر ثابتة نسبيا لا تتغير بسرعة، مثل الرواتب والاجور ودخل العقارات المبنية وارباح الاسهم وفوائد السندات، بينما الضرائب غير المباشرة تتأثر حصيلتها تأثرا كبيرا بالتقلبات الاقتصادية لانها تفرض على عناصر عرضية ومتقطعة مثل الانفاق والتداول وهذه العناصر شديدة التأثر بالتقلبات الاقتصادية، حيث تزيد الحصيلة بشكل ملحوظ في فترات الرخاء، وتقل الحصيلة بشكل ملحوظ ايضا في فترات الكساد.

وجدير بالذكر هنا ان ميزة الثبات النسبي لحصيلة الضرائب، وان كانت مقبولة في الماضي، عندما كانت دخول العقارات هي اهم الاوعية، وعندما كانت هذه الدخول تقدر طبقا للقيمة الايجارية للعقارات وكانت هذه القيمة تقدر وتبقى ثابتة لمدة طويلة، الا انها في الوقت الحاضر فقدت كثيرا من اهميتها بعد ان اصبحت الضرائب على الارباح التجارية والصناعية وعلى ايرادات القيم المنقولة (ايرادات الاسهم والسندات)، وعلى دخول المهن الحرة وهي دخول ذات طبيعة متغيرة، هي الضرائب الاساسية التي تعتمد عليها الدولة[1].

---

(١) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص٢٣٠.
وأيضا د. عاطف صدقي، محمد الرزاز، المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٤٤.

٢ - يمكن زيادة حصيلة الضرائب المباشرة بسهولة، عن طريق رفع سعر الضريبة، خاصة في اوقات الازمات الاقتصادية والحروب [١]، وذلك نظرا لوضوح العناصر التي تفرض عليها ولا تجد الدولة صعوبة كبيرة في الوصول اليها، بالاضافة الي صعوبة التهرب منها او اخفاء عناصرها وهذه الميزة تفتقر اليها الضرائب غير المباشرة، خاصة اذا ما كانت تفرض على سلع تتسم بالمرونة[٢].

٣ - الضرائب المباشرة، اكثر تحقيقا للعدالة من الضرائب غير المباشرة نظرا لامكان مراعاة الظروف الشخصية للممول مثلها الاعباء العائلية والظروف التي تم فيها كسب الدخل، ومثلها مصدر الدخل وتكاليف الحصول عليه. وفي ظل هذا النظام يمكن ان تتدرج الضريبة باسعار مختلفة تبعا للمقدرة التكليفية للممول، اما الضرائب غير المباشرة، لا تهتم الا بقيمة التصرفات والوقائع فهي تصيب الممول بمناسبة استهلاكه او انفاقه ولا تقيم اي وزن للمقدرة التكليفية للممول، ولذلك تكون ثقيلة العبء على الطبقات الفقيرة، حيث يرتفع الميل للاستهلاك لهذه الطبقات.

٤ - الضرائب المباشرة تحقق قاعدة الملاءمة بصورة افضل من الضرائب غير المباشرة، فالادارة المالية تعرف الممول بظروفه مقدما، لذلك فهي تستطيع ان تحدد ما يناسبه من شروط الدفع ومواعيده ولها ان تنظم دفع الضريبة على اقساط.

٥ - الضرائب المباشرة تحقق قاعدة الاقتصاد في نفقات الجباية بصورة افضل من الضرائب غير المباشرة، نظرا لأنها تفرض على عناصر

---

(١) لقد لجأت انجلترا في كثير من الحالات التي تعرضت فيها لازمات اقتصادية الى زيادة حصيلة الضرائب المباشرة من خلال رفع سعرها، وهو ما فعلته فرنسا عام ١٨٤٨، ١٩٤٨، بغرض مواجهة عجز الميزانية.

(٢) د. خالد سعد زغلول، مبادئ الاقتصاد السياسي، مرجع سابق، ص٢١٢.

مستمرة وواضحة للادارة المالية، حيث تفرض على الدخل او رأس المال، ومن ثم لا يستدعي الامر سوى عدد قليل من الموظفين لتقدير هذه العناصر وتطبيق معدل الضريبة المفروضة عليها، اما الضرائب غير المباشرة فإنها تتطلب نفقات اكبر لجبايتها لانها تستلزم وجود عدد كبير من الموظفين لمراقبة التصرفات والوقائع المتعددة التي تخضع للضريبة وتحديد قيمتها وفرض الضريبة عليها.

ب . عيوب الضرائب المباشرة :

بالرغم من المزايا التي تتسم بها الضرائب المباشرة، الا ان البعض يوجه اليها عدد من الانتقادات اهمها:

١ . اذا كانت الضرائب المباشرة تتميز بثبات حصيلتها نسبيا في اوقات الازمات الاقتصادية نظرا لانها تعكس التقلبات الاقتصادية ببطء اي تتسم بعدم المرونة، فإن هذه السمة تمثل عيبا في اوقات الانتعاش والرواج الاقتصادي، حيث لا ترتفع حصيلتها في اوقات الانتعاش الا ببطء كبير ايضا، مما يؤدي الى عدم استفادة الخزانة العامة من هذا الانتعاش الاقتصادي، اي تزيد حصيلتها بنسبة اقل من نسبة زيادة الدخل القومي.

٢ . يأخذ على الضريبة المباشرة انها تشعر الفرد بعبئها كما انه تدفع مرة واحدة في العام، مما يجعل عبئها ثقيل على الممول، الامر الذي يدفع الممول الى محاولة التهرب منها، ويدعو الادارة المالية الى زيادة نفقات الجباية لمحاربة هذا التهرب، ورفع سعر الضريبة لتعويض النقص في الحصيلة، بالاضافة الى ان حصيلتها تأتي دائما متأخرة اي بعد انتهاء السنة المالية حيث يمكن تحديد مقدار الدخل الخاضع للضريبة.

٣ . يأخذ على الضريبة المباشرة انها تخالف مبدأ عمومية الضريبة، نظرا لانها تراعي الظروف الشخصية للممول، فتقرر اعفاء اصحاب الدخول

المنخفضة، وهذا التمييز وان كان يتفق وقاعدة العدالة الا انه يتعارض مع مبدأ العمومية الذي يستوجب مساهمة كل افراد المجتمع في الاعباء العامة للدولة، ولا شك ان هذا الاعتبار يؤدي الى قلة حصيلة الضرائب المباشرة بالمقارنة بالضرائب غير المباشرة التي لا تأخذ في الاعتبار الظروف الشخصية للممول.

٤ . يأخذ على الضرائب المباشرة انها قد تدفع الممولين للكشف عن كثير من اسرار مهنتهم او اسرارهم الشخصية خاصة في حالة الاخذ بطريق الاقرار، مما لا يتفق مع ضرورات الحياة الاقتصادية.

٥ . يأخذ على الضرائب المباشرة انها في حالة اتخاذها الدخل وعاءا لها فإنها تأثر سلبا على الادخار، نظرا لانها تؤدي الى ازدواج الضرائب على الجزء المخصص من الدخل للادخار، حيث يدفع الممول ضريبة عن دخله عند الحصول عليه ويدفع ضريبة اخرى على الجزء من الدخل الذي قررتخصيصه للادخار، وهكذا يتعرض الادخار لازدواج ضريبي(١). ويمكن تفادي هذا الازدواج اذا اعفى الادخار من الخضوع للضرائب، الا ان هذا يتوقف على الوضع الاقتصادي للدولة ومدى اهمية تشجيع الادخار او الاستهلاك لتحقيق التوازن الاقتصادي على المستوى الكلي.

ثانيا : تقدير الضرائب غير المباشرة :

أ . مزايا الضرائب غير المباشرة :

تتمثل مزايا الضرائب غير المباشرة في رأي الفكر المالي المؤيد لها فيما يلي:

١ . أهم مزايا الضرائب غير المباشرة، عدم شعور الممول بدفع الضريبة نظرا لاختفاءها في ثمن السلع التي يشتريها، فالممول يدفع هذه الضريبة

(١) Kaldor N. : An expenditure tax, London, 1955, P. 54.

بسهولة، فالممول لا يفكر كثيرا عند شراء سلعة السجائر او السكر في مقدار الضريبة التي يدفعها، حيث تزوب الضريبة غير المباشرة في الانفاق، وتقل فرص التهرب من الضريبة، الامر الذي يؤدي الى تحقيقها لحصيلة كبيرة خاصا اذا ما فرضت على سلع تتسم بقلة المرونة.

٢ . الضرائب غير المباشرة تتميز بمرونة حصيلتها، نظرا لأنها شديدة التأثر بالتقلبات الاقتصادية، وتعتبر هذه المرونة ميزة في اوقات الانتعاش الاقتصادي، حيث تزداد حصيلة الضرائب غير المباشرة بمعدل اكبر من المعدل الذي تزداد به الثروة والدخل القومي. بالاضافة الى ان الضرائب غير المباشرة تأتي بحصيلة مستمرة طوال العام، وهذا من شأنه تمكين الدولة من تمويل الموازنة العامة في بداية السنة المالية.

٣ . الضرائب غير المباشرة تحقق قاعدة العدالة والعمومية، من حيث العدالة، نجد انها تفرض على وقائع وتصرفات وتتناسب مع المقدرة الاستهلاكية لكل ممول، ومن ثم فهي تتبع درجة يسار المكلف، ومن حيث العمومية فنجدانها تفرض على جميع المكلفين، وينتج عن هذا غزارة حصيلتها، خاصة انها لا تحتاج الى اجراءات معقدة لفرضها وتحصيلها حيث انها تفرض على السلع وهي في يد المنتج او التاجر وهم محددون، الامر الذي يمكن من بسط رقابة سهلة وفعالة دون نفقات كبيرة.

٤ . الضرائب غير المباشرة تحقق ميزة كبيرة في اوقات تدهور قيمة النقود، بالمقارنة بالضرائب المباشرة، وتفسير ذلك ان الفترة التي تنقضي ما بين ربط الضريبة وتحصيلها اقصر عادة من الضرائب غير المباشرة منها في الضرائب المباشرة، مما يترتب عليه ان تكون القيمة الحقيقية للمبلغ المتحصل فعلا من الضريبة قريبة من القيمة الحقيقية للمبلغ المقرر تحصيله(١).

---

(١) د. محمود رياض عطية، الوجيز في المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٧٨.

ب . عيوب الضرائب غير المباشرة :

بالرغم من المزايا التي تتسم بها الضرائب غير المباشرة، الا ان البعض يوجه اليها عدد من الانتقادات اهمها:

١ . يأخذ على الضرائب غير المباشرة عدم عدالتها لعدم مراعاتها للمقدرة التكليفية للممول، ومعنى ذلك انها لا تقيم اي علاقة بين دخل الممول او رأس ماله وبين ما يدفعه من ضرائب، ويرى البعض ان هذا العيب يزداد خطورة نظرا لان الضرائب غير المباشرة الأكثر حصيلة هي تلك التي تفرض على السلع الضرورية، اي السلع التي تستوعب الجزء الاكبر من دخول الطبقات المحدودة، وان فكرة العدالة تتعارض مع وفرة الحصيلة[١].

٢ . يأخذ على الضرائب غير المباشرة ان حصيلتها شديدة التأثر بالتقلبات الاقتصادية، اي ذات مرونة مرتفعة، فإذا كان ذلك يعد ميزة في اوقات الانتعاش والرواج الا انه يعد عيبا في اوقات الانكماش الاقتصادي، حيث ينخفض الانتاج والاستهلاك والاثمان ويقل التداول، مما يؤدي الى انخفاض حصيلة الضرائب غير المباشرة.

٣ . يأخذ على الضرائب غير المباشرة انها تستلزم اجراءات متعددة لمنع التهرب الضريبي، الامر الذي يؤدي الى اعاقة الانتاج وتداول الثروة، بل ويؤدي ايضا الى زيادة نفقات الجباية لما تستدعيه من فرض رقابة ادارية شديدة في جميع مراحل انتاج المادة الخاضعة للضريبة ، مما لا يحقق معه قاعدة الاقتصاد في نفقات الجباية.

نخلص مما سبق ان كل من الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة لها مزاياها وعيوبها، وان كل منهما يكمل الآخر، بمعنى ان مزايا اي منها تعوض

(١) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٢٣١.

الى حد كبير عيوب الاخرى، وفي الواقع لا يوجد نظام ضريبي يعتمد اعتمادا كليا على نوع واحد من نوعي الضرائب المباشرة وغير المباشرة فالمشرع يحاول عادة ان يجمع بينهما في ضوء البنيان الاقتصادي للدولة والنظام السياسي والاقتصادي والاجتماعي السائد.

ففي الدول الرأسمالية المتقدمة نجد ان الضرائب المباشرة تحتل مكانة كبرى بالمقارنة بالضرائب غير المباشرة، حيث تعتمد هذه الدول على ضرائب الدخل التصاعدية وهي ضريبة مباشرة، وتمثل المصدر الاساسي للايرادات العامة لمثل هذه الدول.

اما في الدول الاشتراكية، وكذلك الدول المتخلفة نجد ان الضرائب غير المباشرة تحتل مكانة كبرى بالمقارنة بالضرائب المباشرة، وذلك نظرا لانخفاض مستوى الدخول، وسوء توزيع الدخل القومي بين افراد المجتمع ، بالاضافة الى طبيعة النظام الاقتصادي السائد، حيث تعتمد هذه الدول على الضرائب على الاستهلاك والانفاق وهي ضرائب غير مباشرة وتمثل المصدر الاساسي للايرادات العامة لمثل هذه الدولة[١].

وبصفة عامة يقصد بالضرائب المباشرة تلك الضرائب التي تفرض على الدخل ورأس المال، بينما يقصد بالضرائب غير المباشرة تلك الضرائب التي تفرض على التداول والانفاق، وسوف نتناول كل نوع على حدة.

---

(١) انظر حول نسبة الضرائب المباشرة الى الضرائب غير المباشرة، الى مجموع الضرائب في دول العالم المختلفة في:

U.N. Statistucal year Book 1996.

الفرع الرابع : الضرائب على الدخل :

استقر الفكر المالي على اعتبار الدخل الوعاء الاساسي للضريبة، واما رأس المال فيعتبر وعاءا تكميليا، نظرا لان الدخل على عكس رأس المال، من طبيعة متجددة ومتكررة، ويكون من المنطقي ورغبة في المحافظة على رأس المال بصفته احد مصادر الدخل ان تكون الضرائب على رأس المال ضرائب استثنائية.

بالاضافة الى ذلك ينظر الى الدخل على انه يشكل التعبير الاساس عن المقدرة التكليفية للممول في العصر الحديث [1] وعلى ذلك اصبحت حصيلة الضرائب على الدخل تشكل النسبة الاكبر من الحصيلة الكلية للضرائب، ويراعى ان تفرض الضرائب على رؤوس الاموال بسعر منخفض حيث يتمكن الممول بدفعها من الدخل، بهدف عدم المساس بالثروة ورؤوس الاموال.

والضريبة على الدخل هي تلك التي تفرض على الدخل مباشرة عند اكتسابه واثناء وجوده تحت يد الممول، ويجب ان يلاحظ هنا ان من الناحية الفنية لا تعتبر ضرائب على الدخل الضرائب التي تتخذ رأس المال وعاء لها، ولا الضرائب على استخدامات الدخل، وان اصابت الدخل او دفعت منه في النهاية. فالضرائب التي تتبع الدخل قد تفرض على واقعة اكتساب الدخل، وهذه هي الضرائب المباشرة على الدخل، كما قد تفرض على انفاق الدخل (اي على استخدام الدخل)، وهذه هي الضرائب غير المباشرة على الدخل.

---

(١) لقد اعتمدت المجتمعات في العصور الوسطى وحتى بداية القرن التاسع عشر على الملكية والثروة كمقياس للمقدرة التكليفية للممول، ومع منتصف القرن التاسع عشر، وبداية القرن العشرين اصبحت المجتمعات تعتمد على الدخل كأساس لتحديد المقدرة التكليفية للممول.
انظر في ذلك :
د. محمد دويدار ، المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٧٩، ود. محمد لبيب شقير، مرجع سابق، ص ١٢٢.
وايضا : د.زكريا محمد بيومي، الوجيز في المالية العامة، مرجع سابق، ص ٢٨٦.

وسوف نتناول اولا الضرائب المباشرة على الدخل، حيث يثير التنظيم الفني للضرائب على الدخل عدد من المشكلات، اهمها مفهوم الدخل، والتفرقة بين الدخل الاجمالي والدخل الصافي لتحديد وعاء الضريبة، وهل يتخذ وعاء الضريبة على الدخل مجموع دخل الممول «الضريبة الموحدة» ام تلجأ الى فرض ضرائب متعددة بتعدد مصادر الدخل.

١ . مفهوم الدخل كوعاء للضريبة[١]:

ان تحديد مفهوم الدخل كوعاء للضريبة من الامور الهامة في نطاق الضرائب، وتحرص كل دولة على تحديد هذا المفهوم في ضوء ظروفها الاقتصادية والاجتماعية ومع مراعاة المقدرة التكليفية للممول، وبصفة عامة يسود الفكر المالي في تحديد مفهوم الدخل كوعاء للضريبة اتجاهين: الاتجاه الاول وهو النظرية التقليدية في تعريف الدخل، ويتطلب عددا من الشروط الموضوعية يجب توافرها في الدخل، مما يؤدي الى تضييق نطاقه ويعرف هذا الاتجاه بنظرية المنبع.

والاتجاه الثاني وهو نظرية حديثة نسبيا، ولا تتطلب شروط في الدخل، مما يؤدي الى توسيع نطاقه، ويعرف هذا الاتجاه بنظرية الزيادة في القيمة الايجابية لذمة الممول، وسوف نعرض لهاتين النظريتين بشيء من التفصيل نظرا لاهميتهما في تحديد وعاء الضريبة على الدخل.

أولا : نظرية المنبع :

وفقا لهذه النظرية يعرف الدخل بالنظر الى المصدر الذي يأتي منه وهذا هو التعريف بالمنبع، وعلى ذلك يعتبر دخلا في نطاق الضرائب ما يحصل عليه

---

(١) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٢٤٩.
وأيضا د. زكريا بيومي، الوجيز في المالية العامة، مرجع سابق، ص ٢٨٦.

الممول بصفة دورية ومنتظمة من اموال وخدمات يمكن تقويمها بالنقود من مصدر يتمتع بدرجة معينة من الثبات والاستقرار النسبي، خلال فترة زمنية معينة من الزمن.

وعلى ذلك يجب توافر عدد من الشروط في المال، لكي يعتبر دخلا طبقا لهذه النظرية[(١)].

١ . التقدير النقدي : يجب ان يكون ما يحصل عليه الفرد من ايراد في صورة نقدية او خدمات ومنافع يمكن تقويمها بالنقود، ويكون الايراد في صورة نقدية مثل الاجور والرواتب وايجار الاراضي الزراعية والمباني وارباح الشركات، اما المنافع والخدمات التي تقدر بالنقود، والتي تتخذ صورة عينية مثل السلع المادية التي يحصل عليها العمال كجزء من الاجر فتعتبر من قبيل الدخل وكذلك سكن الممول في منزل مملوك له...الخ.

اما المنافع التي لا تقدر بالنقود، ومن ثم لا تعتبر دخلا من الناحية الضريبية عمل ربات البيوت في منازلهن، وعناية الشخص بحديقة منزله.

٢ . الدورية والانتظام : يجب ان يتحقق الدخل بصفة دورية ومنتظمة، ومثال ذلك رواتب الموظفين والارباح التجارية والصناعية او ارباح الاسهم والسندات، وايجار العقارات، اما الايراد الذي يحصل عليه الفرد بصفة غير منتظمة او عرضية فإنه لا يعتبر دخلا طبقا لهذه النظرية، وعلى ذلك لا يعتبر دخلا وفقا لهذه النظرية الربح العرضي الذي يحققه شخص غير محترف لمهنة التجارة، او جوائز اليانصيب والهبات والزيادة الفعلية في قيمة الاصول الثابتة، والعبرة في تحقيق صفة الدورية ان يتحقق الدخل كل فترة زمنية محددة. ولا شك ان اشتراط الدورية والانتظام فيما يعتبر دخلا يؤدي الى التضييق من

(١) د. عاطف صدقي، د محمد الرزاز، المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٥٤.

مـفهـوم الدخل الخـاضع للضـريبـة، ولهـذا يقـال ان هذه النظرية تعـرف الدخل الضريبي تعريف ضيق.

٣ ـ المدة : يجب ان يكون مـا يحـصل عليـه الفـرد من ايراد خـلال مـدة زمنيـة معينـة تقدر عـادة بسنة، ولكن ليس هناك ما يمنع من ان تكون هذه المدة اسبوعا او شهرا كما هو الحال مثلا بالنسبة لبعض انواع دخل العمل.

وقد تختلف السنة الضريبية مع السنة التقويمية او السنة المالية للدولة، اذ قد تختلف بداية السنة التي يقدر عنها الدخل مع بدء السنة التقـويمية او السنة المالية للدولة من ممول لآخر أو من نشاط لآخر.

وفكرة سنوية الدخل تتفق مع كل من سنوية الضـريبـة وسنوية الميـزانية، ويرى البـعض ان تقـدير الدخل على اســاس سنوي هـو الذي ادى الى الاخـذ بسنوية الضريبة وسنوية الموازنة [1].

٤ ـ دوام المصدر او ثباته: يجب ان يأتي الدخل من مصدر يتمتع بدرجة مـعينة من الثبـات او الاستـمـرار النسـبي، ولا شك ان دورية الـدخل وانتظامـه تستلزم بقاء مصدرة الذي يدره مدة طويلة، وليس معنى الدوام ان يستمـر هذا المصدر ما لا نهاية، بل المقصود قابلية مصدر الدخل للبقاء مدة من الزمن.

وتختلف صـفـة الدوام والثبـات تبعـا للمصـادر المختلفة للدخل (العمل ـ رأس المال، العـمل ورأس المال)، وعلى ذلك فـالدخل النـاتج عن رأس المال يتمـتع بدرجة عاليـة من الثبـات والاستـقـرار، بينمـا الدخل الناتج عن العمـل لا يتمـتع بنفس درجة الثبات والاستمـرار التي يتمتع بها رأس المال، حيث يرتبط بحيـاة الانسـان، فضـلا عمـا يصيبـه من مرض وعـجـز وشيـخـوخة، امـا الدخل المختلط الناتج عن العمل ورأس المال معا يعتبر على درجة وسط من الثبـات، ويؤثر مدى

(١) د. عاطف صدقي، د.محمد الرزاز، المالية العامة، مرجع سابق، ص١٥٣.

ثبات واستمرار مصدر الدخل في المقدرة التكليفية للممول، وعلى ذلك تفرق التشريعات الضريبية في المعاملة الضريبية بين الدخول المختلفة وفقا لمصدرها، سواء من حيث سعر الضريبة وطريقة تحصيلها والاعفاءات الواردة عليها.

ويأخذ على هذه النظرية انها تضيق من مفهوم الدخل الخاضع للضريبة نظرا لاشتراطها دورية وانتظام الايراد وهذا من شأنه استبعاد كافة الايراد العرضية.

ثانيا : نظرية الزيادة في القيمة الإيجابية :

يعتبر دخلا وفقا لهذه النظرية كل زيادة في القيمة الايجابية لذمة الممول، ما بين فترتين زمنيتين، وذلك بصرف النظر عما اذا كانت هذه الزيادة من طبيعة دورية ومنتظمة ام من طبيعة عرضية وغير منتظمة، كما يستوي ان يكون الدخل ناتج عن العمل او رأس المال او العمل ورأس المال، ولذلك يدخل في مفهوم الدخل كافة الدخول العارضة والاستثنائية مثل ارباح الصفقة الواحدة (العارضة)، وارباح اليانصيب، وارباح العمليات التجارية المنفردة والزيادة في قيمة الثروة والارباح الناجمة من بيع الاصول الثابتة، كما يعتبر دخلا تبعا لهذا المعيار، ما يحصل عليه الموارث من تركة مورثه، وان كانت التشريعات المختلفة تفضل فرض ضريبة خاصة على التركات[١] .

(١) درجت التشريعات المختلفة على فرض ضريبة خاصة على التركات، وقد ترتب على ذلك في كثير من الدول ومنها مصر تحويل نسبة كبيرة من رؤوس الاموال خارج البلاد بهدف التخلص من العبء الضريبي في حالة انتقال التركة الى الورثة، الامر الذي اثر سلبيا على النشاط الاقتصادي لهذه الدول، وقد لجأت اغلب الدول ومنها مصر الى إلغاء ضريبة التركات والاكتفاء بفرض رسوم بسيطة على واقعة انتقال التركة من المورث الى الورثة عرفت باسم رسوم الايلولة، الامر الذي انعكس ايجابيا على زيادة رؤوس الاموال داخل الدولة ومنع تحويلها الى الخارج.

وتعتبر هذه النظرية اكثر اتساع في تحديد المقصود بالدخل بالمقارنة بنظرية المنبع، نظريا لعدم اشتراطها الدورية والانتظام في الايراد ليعتبر دخلا.

ومن الملاحظ ان النظم المالية تختار بين هذين التعريفين تبعا لمدى حاجتها الى ايرادات عامة، فإذا كانت الدولة في حاجة الى زيادة ايراداتها فإنها تلجأ الى توسيع معنى الدخل بصفته وعاء للضريبة، وذلك بإسقاط شرط الدورية والانتظام، اي تأخذ بنظرية الزيادة في القيم الايجابية لذمة الممول، اما اذا كانت الدولة ليست في حاجة الى زيادة ايراداتها فإنها تلجأ الى تضييق معنى الدخل باضافة شرط الدورية والانتظام، اي تأخذ بنظرية المنبع. وباستعراض موقف تشريعات الدول المختلفة من النظريتين، نجد ان التشريع الانجليزي كان يميل الى الاخذ بنظرية المنبع في بادئ الامر، حيث يشترط ان يكون الدخل الخاضع للضريبة ذا طبيعة دورية وان يستمر لمدة سنة على الاقل، ولكنه استثنى من هذه القاعدة ارباح المعاملات التجاري اذ يكفي ان تتحقق ارباح من مزاولة عملية فردية حتى يخضع الشخص للضريبة.

ومع بداية عام ١٩٤٥، اتجه المشرع الانجليزي الى الاخذ بنظرية الزيادة في القيمة الايجابية لذمة الممول، حيث نص على انه اذا باع الممول الاصل الذي سمح له باستهلاكه وحقق من ذلك البيع ربحا رأسماليا فإن هذا الربح تسري عليه الضريبة، ولكن المشرع قصد الخضوع للضريبة على الارباح المتحققة من بيع اصول المنشأة وهي حقوق الاختراع والآلات والمباني والانشاءات الصناعية بشروط معينة(١).

واما عن التشريع الامريكي(٢) فهو ينصرف الى تعريف الدخل تعريفا

---

(١) H.B. Spaulding, The income tax in Great Britain and the united states London, 1927, p. 120

(٢) د.محمد حلمي مراد، دراسة مقارنة للضريبة على الدخل، محاضرات لطلاب معهد العلوم المالية والادارية بكلية الحقوق، ١٩٥٤ - ١٩٥٥، ص ٣٢.

واسعا ويأخذ بنظرية الزيادة في القيمة الايجابية لذمة الممول، حيث يعتبر دخلا كافة الرواتب والاجور والمكافآت والمعاشات والعمولات والارباح التجارية والصناعية والزراعية وارباح الاسهم والفوائد والايجارات، ويشمل ايضا ما لا يعتبر دخلا طبقا لنظرية المنبع لعدم توافر صفة الدورية والانتظام كارباح الصفقة العارضة (الصفقة الواحدة)، وارباح اليانصيب وارباح القمار، ولو كانت غير مشروعة والارباح الناتجة عن بيع او مبادلة الاموال الداخلة في عداد رأس المال.

بينما التشريع الفرنسي يأخذ بنظرية الزيادة في القيمة الايجابية لذمة الممول بالنسبة للضرائب على الشركات، فتخضع جميع ارباحها للضريبة سواء كانت ناتجة عن مصدر يتسم بالثبات والاستمرار ام لا، ولذلك تخضع الزيادة في قيمة رأس المال للضريبة(١).

ويتجه المشرع المصري الى الأخذ بنظرية المنبع بصفة اساسية، ولكن في حالات معينة يأخذ بنظرية زيادة القيمة الايجابية، وعلى ذلك ضريبة الارباح التجارية والصناعية على ارباح الاستغلال العادي الذي يتسم بصفة الدورية اخذا بنظرية المنبع، ولكنه استثناء يخضع الارباح الرأسمالية الناتجة من بيع اي شيء من ممتلكات المنشأة سواء اثناء قيام المنشأة او عن انتهاء عملها، كما انه يخضع ارباح الصفقة التجارية المنفردة للضريبة.

---

(١) ترى لجنة الشئون الاقتصادية والمالية بالامم المتحدة ضرورة الاخذ بالمفهوم الواسع للدخل بهدف زيادة الايرادات العامة وتحقيق معدلات مرتفعة من التنمية، ونظرا لان اغلب الدخول في الدول المختلفة تأتي من اعمال المضاربة وارباح الصفقات العارضة وهي مصادر لا تتسم بالدوام والاستمرار والانتظام والدورية.
انظر في ذلك :

U.N. Financing of economic development Economic Bulletin for Asia And The for East, vol XIII, No 3, december 1962, P. 39.

وكذلك الحال بالنسبة للضريبة على ايرادات القيم المنقولة، حيث تفرض هذه الضريبة بحسب الاصل على ما تنتجه هذه القيم بصفة دورية كالأرباح والفوائد، واستثناء تفرض الضريبة على علاوة الاصدار ومكافأة تسديد السندات وفوائض التصفية وجوائز اليانصيب، وهي تعد من الايرادات العارضة.

نخلص مما تقدم الى ان التشريعات المالية الحديثة تميل الى الاخذ بالمفهوم الواسع للدخل، من خلال تبني نظرية الزيادة في القيمة الايجابية لذمة الممول. ونحن نؤيد الاخذ بهذه النظرية لانها اكثر اتفاقا مع مبدأ العدالة الضريبية، فليس من العدل ان تفرض الضريبة على ما يحصل عليه العاملون من اجور بسيطة مع ترك دخل كبير ينتج عن عملية عارضة، كما ان التوسع في مفهوم الدخل يتلاءم مع الزيادة المضطردة في النفقات العامة، وما يتطلبه من زيادة مقابلة في الايرادات العامة.

الضريبة على الأرباح الاستثنائية :

كثيرا ما تجد الدولة انها في حاجة الى زيادة ايراداتها خاصة في اوقات الحروب والمراحل الاولى للتنمية الاقتصادية، ومن اجل ذلك تفرض الدولة ضرائب خاصة ذات سعر مرتفع على الارباح الاستثنائية التي يحققها الممولون في مثل هذه الظروف.

ففي اوقات الحروب يقل انتاج السلع الاستهلاكية وعرضها في الاسواق ومن ثم يرتفع ثمنها مما يؤدي الى تحقيق المنتجين والبائعين الى ارباح استثنائية ليس لأسباب ترجع الى مجهوداتهم الشخصية، وانما بسبب ظروف الحرب التي اقتضت تحول جزء من الموارد الانتاجية من الانتاج المدني الى الانتاج الحربي فضلا عن قلة استيراد السلع الاستهلاكية الخارج.

وكذلك الحال في الفترات الاولى للتنمية الاقتصادية، فعملية التنمية تتطلب في مراحلها الاولى فرض قيودا على استيراد سلع الاستهلاك، مثل الحد من الاستيراد او رفع الرسوم الجمركية على السلع المستوردة، الامر الذي يؤدي الى ارتفاع اثمان السلع الاستهلاكية المحلية، ومن ثم يحقق المنتجين والبائعين ارباح استثنائية بسبب الظروف التي تمر بها الدولة.

ويلاحظ انه في ظل الظروف الاستثنائية التي تمر بها الدولة يحدث نوع من اعادة توزيع الدخل القومي في صالح المنتجين، وعلى حساب المستهلكين، متمثلة في حصول المنتجين على ارباح استثنائية، نتيجة ارتفاع الاثمان على اثر هذه الظروف الاستثنائية، واذا كانت هذه الظروف الاستثنائية فرضت على المستهلكين تضحيات كبيرة ويحقق المنتجين نتيجة لذلك ارباحا طائلة، فيكون من العدل ان تتدخل الدولة بفرض ضريبة على الارباح الاستثنائية بهدف مواجهة الزيادة في حجم النفقات العامة التي تتطلبها مثل هذه الظروف، كما يلاحظ ان الضرائب التي تفرض على الارباح الاستثنائية من طبيعة مؤقتة، بحيث تنتهي بانتهاء هذه الظروف الاستثنائية.

ويثور التساؤل حول كيفية تحديد الارباح الاستثنائية حتى يمكن فرض ضريبة عليها، او بمعنى آخر كيف يمكن ان نفرق بين الارباح العادية والارباح الاستثنائية، بصفة عامة هناك اسلوبين لتحديد الارباح الاستثنائية:

الأول يعتمد على المقارنة بين الارباح الفعلية التي حققها الممول في الفترة السابقة على الفترة الاستثنائية التي تفرض خلالها الضريبة، واخذ متوسط الارباح فيها كمعدل للربح العادي، واعتبار ما عداه ربحا استثنائيا نتج عن الظروف الاستثنائية التي فرضت بمناسبتها الضريبة.

الاسلوب الثاني يعتمد على تحديد الارباح الاستثنائية على اساس اعتبار ربح الممول ربحا اعتياديا اذا لم يزد معدل هذا الربح عن نسبة معينة من رأس

المال المستثمر في المشروع، مثل نسبة ١٥٪، واما ما زاد عن ذلك يعتبر ربحا استثنائيا ناتج عن الظروف الاستثنائية التي تمر بها الدولة.

ونرى ان الاسلوب الثاني افضل من الاسلوب الاول، نظرا لان الاعتماد على معدل الربح اكثر عدالة من الاعتماد على الارباح الكلية، وذلك نظرا لإمكان تغير رأس مال المشروع من سنة الى أخرى.

وجدير بالذكر في هذا الصدد ان بعض التشريعات العربية كالتشريع المصري كثيرا ما لجأ الى فرض ضرائب خاصة على الارباح الاستثنائية، ومن امثلة ذلك ما حدث خلال الحرب العالمية الثانية، حيث اصدر المشرع القانون رقم ٦٠ لسنة ١٩٤١، والمعدل بالقانون رقم ٨٧ لسنة ١٩٤٢، والذي الغي بالقانون رقم ٦٠ لسنة ١٩٥٠، وفرضت بموجبه ضريبة خاصة مؤقتة على الارباح الاستثنائية، التي يحصل عليها اي ممول من الممولين الخاضعين للضريبة على الارباح التجارية والصناعية، وذلك بسعر تصاعدي، وتراوح معدل الضريبة فيما بين ٢٥٪ و٧٥٪ تبعا لشرائح الربح الاستثنائي.

يلاحظ هنا ان المشرع المصري اخذ بالاسلوب الاول والثاني معا في تحديد الارباح الاستثنائية، حيث اعتبر ربحا استثنائيا كل ربح يتجاوز، تبعا لاختيار الممول، اما ربح سنة يختارها الممول من السنوات ١٩٣٧، ١٩٣٨، ١٩٣٩، واما ١٢٪ من رأس المال الحقيقي للمشروع [١].

٢ . كيفية تحديد قيمة الدخل الخاضع للضريبة:

لا شك ان حصول الممول على دخله يتطلب انفاق مبالغ معينة، وتقضي قواعد المنطق والعدالة ان تفرض الضريبة على الدخل بعد خصم كافة النفقات التي تحملها الممول في سبيل الحصول على هذا الدخل، وهو ما يعرف بتكاليف

---

(١) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٢٥٤.

الدخل. وهذا يقودنا بالضرورة الى التفرقة بين الدخل الاجمالي والدخل الصافي.

الدخل الإجمالي والدخل الصافي :

يقصد بالدخل الاجمالي كافة الايرادات التي يحصل عليها الممول من ممارسة نشاطه الاقتصادي خلال فترة زمنية معينة دون خصم نفقات حصوله على الدخل (تكاليف الدخل).

بينما الدخل الصافي فهو عبارة عن الدخل الاجمالي مخصوما من نفقات حصوله على الدخل (تكاليف الدخل).

وقد استقرت التشريعات الضريبية في الدول المختلفة على فرض الضريبة على الدخل الصافي لانه يعتبر اكثر دلالة من الدخل الاجمالي في التعبير عن المقدرة التكليفية للممول، كما ان ضرائب الدخل يجب ان تفرض بشكل لا يؤدي الى المساس بالمصدر الذي ينتج عنه الدخل، فضلا عن تحقيقها لمفهوم العدالة الضريبية.

ولذا اصبحت القاعدة العامة هي خصم كافة النفقات التي تحملها الممول في سبيل الحصول على دخله (تكاليف الدخل) من اجمالي الدخل وذلك حتى يتحدد وعاء الضريبة، الا وهو الدخل الصافي، ومن الضروري ان نفرق هنا بين تكاليف الدخل واستعمالات الدخل.

تكاليف الدخل :

يقصد بتكاليف الدخل كافة المبالغ اللازم انفاقها من اجل الحصول على الدخل، اي كل انفاق لا يمكن الحصول على الدخل من غير القيام به.

وبناء على ذلك تختلف تكاليف الدخل تبعا لمصدر الدخل وطبيعته، فما يلزم من نفقات للحصول على دخل العمل يختلف عما يلزم منها للحصول على دخل رأس المال، او عن دخل العمل ورأس المال معا (المصدر المختلط).

شروط التكاليف :

هناك عدد من الشروط يجب ان تتوافر في النفقة حتى تعتبر تكاليف وتكون واجبة الخصم من الدخل الاجمالي وصولا الى الدخل الصافي، وتتمثل هذه الشروط فيما يلي(١):

١ . ان تكون النفقة مؤكدة وحقيقية، وتكون التكاليف مؤكدة متى تم صرفها بالفعل، ومن ثم لا يجوز خصم النفقات والخسائر المحتملة الحدوث ما لم تتحقق بالفعل.

وتكون التكاليف حقيقية متى كانت تعبر عن واقع اي تم انفاقها بالفعل وليست صورية، فكثير ما يذكر الممولين تكاليف صورية بهدف تقليل حجم الدخل الخاضع للضريبة، وبالتالي التهرب من الضريبة.

٢ . ان يكون انفاقها في سبيل الحصول على الدخل، ويقصد بذلك ان تكون النفقة مرتبطة بنشاط المنشأة وضرورية للحصول على الدخل، وعلى ذلك لا تعتبر من تكاليف الدخل كافة النفقات التي تحقق مصلحة شخصية للممول مثل نفقات المأكل والمشرب والملبس بل تعتبر استغلالا للدخل، اما اذا كانت النفقة تحقق مصلحة شخصية للممول، ومصلحة للمنشأة التي يتملكها في نفس الوقت، فلا تعتبر تكاليف على الدخل سواء الجزء من النفقة الذي يخص المنشأة وقد حدد المشرع كيفية تحديد التكاليف في هذه الحالة كما سنوضح في الفصول القادمة.

---

(١) د. زكريا محمد بيومي، الوجيز في المالية العامة، مرجع سابق، ص ٢٩٤.

٣ . ان تكون النفقة صرفت على دخل خاضع للضريبة، وفقا لهذا الشرط، لا تعتبر تكاليف على الدخل كافة النفقات التي صرفت على دخل غير خاضع للضريبة، نظرا لارتباط النفقات التي تعتبر تكاليف على الدخل بالدخول الخاضعة للضريبة وهذا ما يبررها.

٤ . ان تكون النفقة من قبيل النفقات الايرادية وليس من قبيل النفقات الرأسمالية، ويقصد بالنفقات الايرادية تلك النفقات اللازم انفاقها من اجل تحقيق ايراد او دخل دوري، اما النفقات الرأسمالية يقصد بها تلك النفقات التي ينتج عنها زيادة في رأسمال المنشأة، او نقص مديونيتها، فهذا النوع الاخير لا يعتبر تكاليف وبالتالي لا يخصم من الدخل الاجمالي.

ويرى بعض الكتاب انه لا يشترط في النفقة ان تكون مشروعة، بل تعد من التكاليف النفقات التي تصرف في اغراض غير مشروع وهذا يقابل خضوع الدخل للضريبة سواء اكان مشروعا ام غير مشروعا[١].

أنواع التكاليف :

سبق أن ذكرنا ان التكاليف تختلف تبعا لمصدر الدخل وطبيعته، فالنفقات التي تصرف في سبيل الحصول على دخل العمل تختلف عن تلك التي تنفق في سبيل الحصول على دخل رأس المال او على الدخل المختلط الناتج عن العمل ورأس المال.

أ . تكاليف الدخل من العمل :

تشمل تكاليف الدخل من العمل كافة النفقات التي صرفت من اجل حصول الممول على دخله من العمل، ومن امثلة ذلك استخدام الموظف لسيارته

---

(١) د. زكريا محمد بيومي، الوجيز في المالية العامة، مرجع سابق، ص ٢٩٥.

الخاصة في اعمال وظيفية، فيجب السماح له بخصم جزء من مصاريف السيارة حتى تعتبر هذه النفقات ضرورية لاداء العمل[1]، كذلك مصاريف الانتقال من مقر السكن الى مقر العمل، وان كان العرف ـ يجري على عدم اجراء مثل هذا الخصم بسبب ما يثيره من مشاكل ادارية عند تحصيل الضريبة[2]، كما يلزم خصم الحد الادنى اللازم للمعيشة، ويقصد بذلك الجزء من الدخل اللازم تركه للممول حتى يمكنه ان يعيش في المستوى المعتاد اجتماعيا وان يستمر في العمل، حيث يعتبره اغلب الكتاب انه من تكاليف الدخل، نظرا لان الحد الادنى اللازم للمعيشة هو ما يلزم لبقاء العامل ولاستمراره في العمل[3].

ب . تكاليف الدخل من رأس المال أو من الدخل المختلط :

تشمل تكاليف الدخل من رأس المال او من الدخل المختلط عدة انواع يحرص المشرع دائما على تحديدها، وتتمثل هذه التكاليف في ثلاثة انواع وهي نفقات استغلال، نفقات صيانة، نفقات استهلاك، وسوف نوضح كل منهما بشيء من التفصيل.

١ . نفقات الاستغلال :

ويقصد بنفقات الاستغلال المبالغ اللازمة لتسيير المشروع، ولانتاج السلعة او الخدمة ،اي التي يستلزمها الحصول على الدخل الخاضع للضريبة، ومثال ذلك ثمن المواد الاولية والوقود، وايجار العقارات التي يشغلها المشروع، واجور ورواتب العمال والمستخدمين، واقساط التأمين، وفوائد القروض المتعلقة بمباشرة النشاط الخاضع للضريبة، ومصروفات الدعاية والاعلان بالاضافة

(١) Henry Toch - income tax and Coorporation tax, London, 1976, P. 36.

(٢) د. زكريا محمد بيومي، الوجيز في المالية العامة، مرجع سابق، ص ٢٩٥.

(٣) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٢٥٧.

الى الضرائب المتصلة بمزاولة المهنة، مثل الضرائب التي تفرضها البلديات وكذلك الرسوم الجمركية التي دفعها الممول عن مواد اولية او سلع استخدمت في المشروع بينما لا تعتبر الضريبة على الدخل تكليفا على الدخل في اغلب التشريعات الضريبية في الدول المختلفة نظرا لانها ليست لازمة للحصول على الدخل، ومن ثم يجب عدم خصمها.

٢ ـ نفقات الصيانة :

يقصد بنفقات الصيانة المبالغ اللازم انفاقها للمحافظة على مصدر الدخل واستمراره في اعطاء الدخل لاطول فترة زمنية ممكنة، ومثال ذلك نفقات اعمال الصيانة والترميم وشراء قطع الغيار اللازمة لاستبدال الاجزاء التالفة منها على ان يكون هذا الاصلاح او الاستبدال ناتجا عن الاستعمال العادي لهذه المباني والآلات، ويجب التمييز بين نفقات الصيانة والترميم من ناحية ونفقات التحسينات من ناحية اخرى اذ يجوز خصم الاولى من الدخل الاجمالي بينما لا يسمح بخصم الثانية.

٣ ـ نفقات الاستهلاك :

يقصد بنفقات الاستهلاك المبالغ التي تخصص سنويا لمقابلة استهلاك رأس المال الثابت من منشآت وآلات وسيارات بسبب اشتراكها في العمليات الانتاجية، اما الاراضي فالاصل انها ليست محلا للاستهلاك لانها لا تفنى.

فرأس المال الثابت من آلات ومبان يهلك تدريجيا نتيجة مساهمته في العمليات الانتاجية، بحيث يصبح غير صالح للاستعمال بعد مدة معينة مما يجعل تجديده امرا ضروريا للاستمرار في الحصول على الدخل.

واستهلاك رأس المال يمكن ان يصنف الى الانواع التالية:

١ . الاستهلاك المادي وهو تدهور رأس المال الثابت من مباني ومنشآت

بصفة تدريجية بسبب اشتراكها في العمليات الانتاجية، ولا خلاف حول خصم هذا النوع من الاستهلاك.

٢ ـ الاستهلاك الاقتصادي لرأس المال، ويحدث نتيجة التقدم الفني، وفي هذه الحالة نجدان رأس المال بالرغم من قدرته على الانتاج من الناحية المادية، الا ان التقدم الفني قد يجعله غير اقتصادي بالمرة نظرا لظهور الآلات ومعدات اكثر كفاءة وقدرة على الانتاج من الناحية الفنية، الامر الذي يستدعي ضرورة احلال الالات الحديثة محل الآلات القديمة بالرغم من قدرتها المادية على الانتاج، وهذا النوع من الاستهلاك تختلف التشريعات الضريبية من حيث امكانية خصمه، إلا أن المشرع المصري يسمح بخصم هذا النوع بهدف المحافظة على مستوى الفن الانتاجي السائد، وهو أمر تقتضيه ضرورات الانتاج. وقد حالف المشرع المصري التوفيق في هذا الرأي تشجيعاً للمشروعات على اتباع أحدث أساليب الفن الانتاجي الذي يكون له أكبر الأثر على الاقتصاد القومي بأكمله.

٣- الاستهلاك الطارئ لرأس المال، ويقصد به ما يحدث نتيجة تعرض رأس المال لحادث غير متوقع مثل حريق أو زلازل أو فيضانات - وهذا النوع يسمح بخصمه من الدخل الاجمالي باعتباره من قبيل الخسائر، ويشترط ان تكون الخسارة واقعة على عاتق الممول ولم يحصل على تعويض عنها.

التفرقة بين تكاليف الدخل واستعمالاته:

هناك أهمية كبرى للتفرقة بين تكاليف الدخل واستعمالاته، فمن المتفق عليه أن تكاليف الدخل هي مبالغ نقدية تخصم من الدخل الاجمالي، بينما استعمالات الدخل تلك المبالغ التي يشكل انفاقها نوعاً من الانتفاع بالدخل، ولا تخصم بالتالي من الدخل الاجمالي، وامثلة استعمالات الدخل ما ينفقه الممول على التزاماته الشخصية والعائلية ويكون الغاية منها هو متعة شخصية له.

ومن الملاحظ أن معظم التشريعات الضريبية لا تضع قواعد حاسمة في التفرقة بين ما يعتبر تكاليف أو استعمال للدخل، إلا أنه يمكن الاستعانة بمعيار الغاية من الانفاق، فإذا كانت الغاية من الانفاق الحصول على الدخل بحيث لولاها لما امكن الحصول عليه اعتبرت تكليفاً عليه. أما إذا كانت الغاية من الانفاق تحقيق منفعة أو متعة لصاحب الدخل اعتبرت هذه النفقة استعمالا للدخل.

وفي كثير من الحالات توجد نفقات مشتركة بين الممول وحصوله على دخله مثال ذلك السيارة التي يستخدمها في أعماله الخاصة وأعمال المشروع، أو نفقات استخدام التليفون، وهنا يجب تحديد الجزء من النفقة الذي يخص المشروع وتعتبر تكلفة تخصم من الدخل الاجمالي والجزء الثاني يعتبر استعمالاً للدخل ولا يخصم من وعاء الضريبة، وإذا تعذر تحديد الجزء بين النفقة التي يخص كل من المشروع وصاحب المشروع، جرى العرف على اعتبار ثلثي النفقة تكاليف على الدخل واجبة الخصم من الدخل الاجمالي والثلث الباقي يعتبر استعمالاً للدخل.

٣ . أنواع الضرائب على الدخل:

تختلف التشريعات الضريبية من حيث تنظيمها للضرائب على الدخل، إلا أنه بصفة عامة هناك تقنين لفرض الضرائب على الدخل، النوع الأول الضريبة على فروع الدخل، والنوع الثاني الضريبة العامة على الدخل، أي على مجموع الدخل الصافي بصرف النظر عن مصادره، وسوف نتناول دراسة هاتين الطريقتين:

أولاً: الضريبة على فروع الدخل، وتسمى أيضاً بالضرائب النوعية، وفقاً لهذه الطريقة تفرض ضريبة خاصة لكل فرع من فروع الدخل، وهو ما يعني ان تتعدد الضرائب تبعاً لتعدد فروع الدخل، أي تبعاً لتعدد مصادره، ولذلك تعرف

بالضرائب على الدخول النوعية، ومثال ذلك الضريبة على الدخول والرواتب، والضريبة على ايرادات رؤوس الأموال المنقولة، والضريبة على الأرباح التجارية والصناعية، والضريبة على أرباح المهن الحرة.

وتسمح الضرائب النوعية بالتمييز في المعاملة المالية بين الأنواع المختلفة من الدخل تبعاً لمصادرها وتبعاً لظروف الممول الذي يحصل عليها.

ولما كانت مصادر الدخل ثلاثة: العمل، ورأس المال والعمل ورأس المال معاً، لذا يمكن التمييز داخل كل نوع منها بين عدة أنواع من الضرائب المفروضة، ففي نطاق دخل العمل، يمكن التمييز بين الضريبة على دخل العمل الأجير والضريبة على دخل عمل المهن الحرة، وفي نطاق دخل رأس المال، يمكن التمييز بين الضريبة على دخل القيم المنقولة والضريبة على دخل الديون العادية، وفي نطاق دخل المصدر المختلط يمكن التمييز بين الضريبة على الأرباح التجارية والأرباح الصناعية وهكذا.

ويمكن اجمال أهم مزايا الضريبة النوعية على فروع الدخل فيما يلي:

١- إن تعدد الضرائب تبعاً لتنوع مصادر الدخل يسمح بالتمييز في المعاملة بين الأنواع المختلفة للدخول تبعاً لمصدر الدخل، حيث تفرض ضريبة على الدخل الناتج عن العمل بسعر منخفض، وتفرض ضريبة على الدخل الناتج عن رأس المال بسعر مرتفع، وتفرض ضريبة على الدخل المختلط بسعر وسط، نظراً لاختلاف المدة التي يستمرها كل مصدر من هذه المصادر في توليد الدخل، فالمدة التي يستمرها العمل تقصر عن تلك التي يستمرها رأس المال والمدة التي يستمرها المصدر المختلط تكون وسط بين المصدرين السابقين. وتقتض العدالة التمييز بين هذه الدخول المختلفة تبعاً لمصدرها.

٢- تسمح الضرائب النوعية على فروع الدخل أختيار أكثر الطرق ملاءمة

في فرض الضريبة وجبايتها على كل نوع من فروع الدخل، ففي بعض الدخول مثل الأرباح التجارية والصناعية وأرباح المهن غير التجارية تكون الطريقة المناسبة للتقدير هي طريقة التقدير المباشر، حيث يقدم الممول اقرار يوضح فيه دخله، ويحق للادارة الضريبية التأكد من صحة هذا الاقرار، ويعتبر التحصيل المباشر أفضل الطرق لتحصيل هذا النوع من الضرائب، وتكون الطريقة المثلى لتقدير بعض الدخول كايرادات القيم المنقولة والمرتبات والاجور هي طريقة الاقرار إلى الادارة الضريبية من الجهة التي اصدرت القيم المنقولة أو الذي يقدمه رب العمل، ويعتبر حجز الضريبة من المنبع أفضل الطرق لتحصيل هذا النوع من الضرائب.

٣- تمتاز الضرائب النوعية بعدم شعور الممول بدفعها، نظراً لتعددها بحيث يكون مبلغ كل منها معقولاً وتدفع في أوقات مختلفة مما يقلل من محاولات التهرب الضريبي.

٤- تمكن نظام الضرائب النوعية الدولة من استخدام الضرائب كأداة للتوجيه الاقتصادي حيث تعمل على تخفيض الضرائب أو الغائها بالنسبة للأنشطة الاقتصادية التي ترغب في أزدهارها، ورفع معدل الضريبة على الأنشطة التي ترغب في الحد منها.

وعلى الرغم من هذه المزايا هناك عدد من الانتقادات توجه إلى الضرائب النوعية أهمها:

١- إن الضرائب النوعية لا تحقق العدالة الضريبية، نظراً لأن تحديد المقدرة التكليفية للممول يجب أن تكون على أساس كافة ظروف الممول الشخصية والعائلية والمالية والاجتماعية وتنسب إلى مجموع الدخل، وليس لكل جزء من أجزائه.

٢- يأخذ على الضرائب النوعية قلة حصيلتها بالمقارنة بالضرائب على مجموع الدخل، ويرجع ذلك إلى تجزئة الدخل ومعاملة كل جزء على حدى، لا يسمح بفرض الضريبة بأسعار عالية ومن ثم عدم القدرة على الأخذ بنظام الضرائب التصاعدية، وبالاضافة إلى مراعاة الظروف الشخصية في كل جزء من أجزاء دخله، مما يؤدي إلى نقص في حصيلة الضريبة.

٣- يأخذ أيضاً على الضرائب النوعية انها لا تحقق قاعدة الاقتصاد في نفقات الجباية نظراً لأنها تتطلب عدد كبير من الادارات المالية للتعامل مع كل نوع من أنواع الدخل وفقاً لمصدرة، فضلاً عن ما تتطلبه المزيد من الجهد وتكرار اجراءات الحصر والتقدير والربط.

الضريبة على الدخل العام:

وفقاً لهذه الطريقة تقوم الادارة المالية بتجميع الدخول التي يحصل عليها كل فرد من مختلف المصادر ومعاملتها معاملة ضريبية واحدة، وهو ما يعني النظر إلى عناصر دخل الممول باعتبارها وحدة واحدة بصرف النظر عن أختلاف مصادرها، ويطلق البعض على هذه الطريقة «الضريبة العامة على الدخل أو الايراد».

ويمكن أجمال أهم مزايا الضريبة على الدخل العام فيما يلي[(١)]:

١- الضريبة على الدخل العام تحقق العدالة الضريبية بصورة أفضل من الضرائب النوعية، نظراً لدقة تحديد المقدرة التكليفية للممول، فهذه الضريبة هي وحدها التي تمكن من مراعاة ظروف الممول الشخصية والعائلية والمالية والديون ككل ونسبتها إلى الدخل كله من مختلف مصادرة.

---

(١) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص٢٦٥.

وفي ضوء ذلك يمكن القول ان الضريبة على الدخل العام هي المجال الطبيعي للأخذ بمبدأ شخصية الضريبة، وهذا على العكس من الضرائب النوعية على فروع الدخل، فقد يتمتع ممول في مجال ضريبة ما بإعفاء الحد الادنى اللازم للمعيشة، بينما يحصل على دخل كبير من مصدر أخر لا يخضع لهذه الضريبة، ومعنى ذلك إذن أنه قد يتمتع بإعفاء الحد الأدنى اللازم للمعيشة (وهو مقرر لأصحاب الدخول المنخفضة) وهو ليس في حاجة إليه.

٢- تمتاز الضريبة العامة على الدخل بوفرة حصيلتها نظراً لامكان فرض الضريبة بسعر مرتفع على مجموع دخول الممول، والأخذ بمبدأ تصاعد الضريبة، وهو ما يصعب تطبيقه بالنسبة للضرائب النوعية لأن فروع الدخل تكون عادة من الانخفاض بحيث لا يصيبها الاسعار التصاعدية.

٣- تمتاز الضريبة العامة على الدخل بتحقيق قاعدة الاقتصاد في نفقات الجباية نظراً لأن الضريبة العامة على الدخل تفرض على الممول مرة واحدة، بمعرفة إدارة مالية واحد على عكس الضرائب النوعية التي تتطلب أكثر من اداراة مالية، فضلاً عن بساطة اجراءات ربطها وتحصيلها، لعدم الحاجة إلى تكرار هذه الاجراءات كما هو الحال بالنسبة للضرائب النوعية.

إلا أن هناك عدد من الانتقادات وجهت إلى الضريبة العامة على الدخل أهمها:

١- يأخذ على الضريبة العامة على الدخل ثقل عبئها على الممول نظراً لارتفاع سعرها وفرضها مرة واحدة على مجموع دخل الممول، الأمر الذي يدفع الأفراد إلى محاولة التهرب منها.

٢- إن العدالة التي تحققها الضريبة العامة على الدخل ليست عدالة مطلقة، نظراً لصعوبة الالمام بمختلف الظروف الخاصة بالممول، وما تستلزمه من اجراءات كثيرة من شأنها أن تقلل من غزارة الحصيلة.

٣- يأخذ على الضريبة العامة على الدخل عدم تمكن الدولة من استخدام الضريبة كأداة لتوجيه النشاط الاقتصادي، على عكس الضرائب النوعية التي تحقق هذا الهدف.

موقف التشريعات المالية من نوعي الضريبة:

في الواقع أن الاخذ بنظام ضريبي دون آخر يتوقف على مجموعة من الاعتبارات السياسية والاجتماعية والمالية والاقتصادية، ولذلك تختلف التشريعات المالية من حيث المفاضلة بين الأخذ بالضرائب النوعية أو الضريبة العامة على الدخل وفقاً لهذه الاعتبارات،حيث تأخذ بعض التشريعات بنظام الضرائب النوعية، بينما يأخذ البعض الاخر، بالضريبة علي الدخل العام.

يلاحظ أن الدول المتقدمة مثل الولايات المتحدة الامريكية وانجلترا والمانيا وفرنسا تأخذ بالضريبة العامة على الدخل، ويرجع ذلك إلى الظروف السائدة في هذه الدول وأهمها توافر ادارات مالية على درجة كبيرة من الكفاءة، فضلاً عن تجاوز الدخول حداً معيناً يسمح بفرض الضرائب التصاعدية وهذا هو الحال بالنسبة لأغلب الدول المتقدمة.

ويلاحظ أن الدول المتخلفة تميل إلى الأخذ بالضرائب النوعية على فروع الدخل، يرجع ذلك إلى الظروف السائدة في هذه الدول وأهمها عدم توافر ادارات مالية على درجة عالية من الكفاءة يمكنها تحديد الظروف الشخصية والعائلية والمالية للممول بشكل دقيق، فضلاً عن انخفاض متوسط، دخول الافراد لا يسمح بفرض الضرائب التصاعدية.

ومن الملاحظ أيضاً أن الدول المتخلفة كلما قطعت شوطاً في طريق التنمية مع ما يترتب على ذلك من أثار (توافر جهاز ادارة مالية يتمتع بالكفاءة وسهولة تتبع دخول افراد المجتمع) فإنها تتجه إلى الاخذ بنظام الضريبة العامة

على الدخل بدلاً من الضرائب النوعية، نظراً لملائمته لظروف الدول المتقدمة.

وقد أخذت بعض الدول بأتباع النظامين معاً، أي تطبيق نظام الضرائب النوعية على الدخل ونظام الضريبة العامة على الدخل معاً، وهذا هو الحال في التشريع المصري ابتداء من عام ١٩٤٩ حيث جمع بين النظامين، اذ يأخذ بنظام الضرائب النوعية، ويأخذ بضريبة تكميلية على الدخل العام، حيث صدر القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ بفرض عدة ضرائب على فروع الدخل، وفي عام ١٩٤٩ صدر القانون رقم ٩٩ لسنة ١٩٤٩ بفرض الضريبة العامة على الايراد كضريبة تكميلية إلى جانب الضريبة النوعية على فروع الدخل.

وبعد ان قطعت مصر شوطاً كبيراً في طريق التنمية الاقتصادية واصبحت الظروف ملائمة لتعديل النظم الضريبية، صدر القانون رقم ١٨٧ لسنة ١٩٩٣ بتعديل قانون الضرائب على الدخل الصادر بالقانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ وذلك في ٣١ ديسمبر ١٩٩٣، وقد تضمن ادخال نظام الضريبة الموحدة على دخل الأشخاص الطبيعيين بدلاً من الضرائب النوعية مع الغاء الضريبة العامة على الدخل، وقد جاء هذا التعديل تمشياً مع الاتجاهات الحديثة في أغلب دول العالم ونظراً لما تتسم به هذه الضريبة من مزايا ذات أهمية بالغة[١] في حين تبنى المشرع الكويتي في القانون رقم ٣ لسنة ١٩٥٥ نظام الضريبة النوعية على الدخل بتبنيه فكرة الضريبة على دخل الشركات العاملة في دولة الكويت[٢].

---

(١) د. زكريا محمد بيومي، موسوعة الضريبة الموحدة على دخل الأشخاص الطبيعيين والمواد الملحقة بها، توزيع عالم الكتب، القاهرة، لم يذكر سنة النشر، ص ٦، ٧.

(٢) انظر مرسوم ضريبة الدخل الكويتية رقم ٣ لعام ١٩٥٥، والتعديلات والتفسيرات الملحقة به، وزارة المالية الكويتية .

الفرع الخامس : الضرائب على رأس المال

تتجه التشريعات المالية في العصر الحديث إلى الاعتماد على الدخل كوعاء أساسي للضريبة، نظراً لأن الضريبة فريضة تتجدد وتتكرر، ومن ثم وجب أن يكون وعاؤها متجدداً ومتكرراً هو الأخر - بينما يعتبر رأس المال وعاءاً تكميلياً، نظراً لأن الضريبة على رأس المال من شأنها انقاص حجمه خاصة وإذا كانت الضريبة مرتفعة السعر، مما يضطر الممول إلى دفعها من رأس المال نفسه.

ويقصد برأس المال من الناحية الضريبية، مجموعة الأموال العقارية والمنقولة المادية والمعنوية القابلة للتقدير بالنقود، سواء انتجت دخلاً نقدياً أو عينياً أم لم تنتج أي شيء، والتي يمتلكها الشخص في لحظة معينة[١].

ويمكن التمييز في نطاق الضرائب على رأس المال بين نوعين من الضرائب:

١- الضريبة العادية على رأس المال وتدفع من الدخل.

٢- الضريبة التي تفرض على رأس المال وتدفع منه.

أولاً : الضريبة العادية على رأس المال وتدفع من الدخل:

وهذه الضريبة تفرض على رأس المال بسعر معتدل بحيث يتمكن الممول من دفعها من دخله الناتج عن رأس المال، ولا تتطلب تصرف الممول في جزء من رأسماله لدفع قيمة الضريبة.

---

(١) نستنتج من هذا التعريف ان مفهوم رأس المال من الناحية الضريبية يتسع ليشمل رأس المال بالمفهوم الاقتصادي، أي مجموعة الأموال المنتجة للسلع والخدمات، ورأس المال بمفهوم الثروة ، التي تشمل كل صور رأس المال المنتج منه وغير المنتج.

انظر في ذلك Laufenlurger H.; Precis d'économie et de Legislation financieres; T1.; PP 6,7.

ويتضح من ذلك أن المشرع يقصد بهذه الضريبة ان يصيب الدخل أساساً ولكنه يفضل مع ذلك، لاعتبارات عديدة، ان يتخذ من رأس المال وعاء للضريبة بدلاً من فرضها على الدخل مباشرة، [1] لذلك تفرض هذه الضريبة سنوياً. ويدخل في وعاء هذه الضريبة بعض عناصر رأس المال غير المنتج كالتحف والمجوهرات، تقوم بصفة عامة بدور الضريبة التكميلية لضريبة الدخل.

ويرى مؤيدي هذه الضريبة ان لها العديد من المزايا أهمها:

١- تسمح هذه الضريبة بالوصول إلى بعض عناصر الثروة التي لا تدر دخلاً والتي يطلق عليها «رؤوس الأموال العقيمة»، كالتحف والمجوهرات وأراضي البناء غير المستغلة، الأمر الذي يدفع اصحابها إلى التعرف فيها أو استغلالها في مشروعات انتاجية تمكنهم من الحصول على دخل يخصص جزء منه لسداد هذه الضريبة.

٢- يعتبر رأس المال مقياس جيد لتحديد القدرة التكليفية للممول بالمقارنة بالدخل، ومن ثم تكون الضريبة على رأس المال أكثر عدالة من الضريبة على الدخل، فضلاً عن سهولة تقدير رأس المال كوعاء الضريبة من تقدير الدخل.

٣- إن الضريبة علي رأس المال وتدفع منه، تعني إعفاء دخول العمل من دفع الضرائب، الأمر الذي يمكنهم من رفع مستواهم الاجتماعي ويحقق في ذات الوقت العدالة الضريبية.

وقد تعرضت هذه الضريبة لعدد من الانتقادات وهي في الواقع تمثل رد على الحجج التي اوردها مؤيدوا هذه الضريبة، وأهم هذه الانتقادات:

---

(١) د. عاطف صدقي، د. محمد الرزاز، المالية العامة، مرجع سابق ص ١٦٦.

١- فرض الضريبة على رؤوس الأموال العقيمة (كالتحف والحلي) لن تدر ايراداً يذكر، فضلاً عن المتاعب التي قد تسببها للخزانة العامة بمناسبة تقدير قيم هذه الأموال، بالاضافة إلى أن فرض مثل هذه الضريبة على مثل هذه الأموال قد يؤدي إلى تخلص الأفراد منها، الأمر الذي ينعكس سلباً على تدهور الذوق الفني.

٢- ليس صحيحاً أن رأس المال أكثر دقة في تحديد المقدرة التكليفية للممول فقيمة رأس المال فيما يدره من دخل، ولذلك يكون الدخل بصرف النظر عن مصدره هو ادق مقياس لتحديد المقدرة التكليفية للممول، كما انه ليس صحيحاً ان تقدير رؤوس الأموال ايسر من تقدير الدخل، نظراً لأن بعض رؤوس الأموال غير المنتجة يصعب تقيمها نظراً لاختلاف قيمتها من وقت لأخر.

٣- ليس من العدل إعفاء دخل العمل من فرض الضريبة، فإذا كان من العدالة إعفاء أصحاب الدخول المنخفضة الناتجة عن العمل فليس من العدالة إعفاء اصحاب الدخول الكبيرة الناتجة عن العمل، فأصحاب المهن الحرة كالطبيب والمهندس والمحاسب والمحامي كثيراً ما يحصلون على دخول تفوق ما يحصل عليه بعض أصحاب رؤوس الأموال من الأرباح.

٤- يؤدي قصر الضريبة على رؤوس الأموال الثابتة كالاراضي والمباني والمنشآت والآلات إلى إعاقة تكوين رؤوس الأموال - نظراً لتفضيل الأفراد الاحتفاظ بأموالهم في صورة رؤوس أموال متداولة تستغل في المضاربات، ويمتنعون عن توظيفها في العقارات أو في المشروعات الصناعية والتجارية، ولا شك أن هذا الوضع له أثاره السلبية على الأوضاع الاقتصادية للدولة.

كما هو واضح من مقارنة مزايا هذه الضريبة بعيوبها، ان العيوب تفوق المزايا، لذلك يتجه أغلب الفقهاء ونحن منهم إلى ضرورة عدم اعتماد الدولة على ضريبة وحيدة وعائها رأس المال الثابت، لذلك لم تطبق الضريبة العادية

على رأس المال باعتبارها ضريبة وحيدة في أية دول من الدول، إلا أن بعض التشريعات المالية تلجأ إلى فرض ضريبة على رأس المال، كضريبة تكميلية، بجانب الضريبة على الدخل، ولكنها تفرض بسعر منخفض جداً لا يتجاوز نصف أو واحد من الالف، مما يسمح بدفعها من الدخل.(١)

ثانيا : الضريبة المفروضة على رأس المال وتدفع منه:

وهذه الضريبة تتخذ من رأس المال وعاءاً لها أيضاً، ولكنها تفرض بسعر مرتفع بحيث لا يتمكن الممول من دفعها من دخله، وانما يضطر إلى التصرف في جزء من رأس المال ليقوم بسداد الضريبة، ويكون قصد المشرع هنا هو اقتطاع جزء من رأس المال عن طريق ضريبة ثقيلة العبء وتصيب تراكم الثروة، وغالباً من تستخدم هذه الضريبة للحد من سيطرة رأس المال ولتقريب الفوارق بين ثروات أفراد المجتمع، وتتميز هذه الضريبة بأنها ليست ضريبة سنوية أو منتظمة.

وهناك ثلاثة أنواع من الضريبة على رأس المال وتدفع منه وهي:

١- الضريبة الاستثنائية على تملك رأس المال.

٢- الضريبة على زيادة القيمة العقارية أو المنقولة.

٣- الضريبة على التركات.

وسوف نتناول فيما يلي هذه الضرائب الثلاثة على التوالي:

١- الضريبة الاستثنائية على تملك رأس المال:

عرفت هذه الضريبة في أوقات الأزمات التي مرت بها الدول خاصة ابان

---

(١) لقد أخذت كل من المانيا ولوكسمبورج والمانيا بفرض ضريبة تكميلية على رأس المال وذلك بسعر منخفض جداً، بالاضافة إلى الضرائب عل الدخل، انظر في ذلك.

ABARRERE, Instituions financieres op.Cit, p 214

وبعد الحروب العالمية الأولى حيث ظهر اتجاه ينادي بأمكانية فرض ضريبة استثنائية على تملك رأس المال على أن تكون بسعر مرتفع، فيؤدي الوفاء بها إلى إقتطاع جزء من رأس المال.

وتعتبر هذه الضريبة استثنائية أي غير دورية نظرا لأنها تفرض في الظروف الاستثنائية مثل الحروب لتمكين الحكومات من الحصول على ايراد مالي يمكنها من مواجهة تزايد النفقات العامة أوقات الحروب وللتخفيف من اعباء الديون العامة، فهي ضريبة ذات حصيلة كبيرة تمكن من سداد الدين العام مرة واحدة أو في سنوات قليلة، وفي هذا ما يغني عن فرض ضرائب مرتفعة على الدخل تستمر عدة سنوات حتى تستهلك الدولة ما عليها من ديون.

وأهم ما استند إليه انصار هذه الضريبة لتبريرها، انه إذا كان من حق الدولة ان تجند الأفراد في حالة الحرب، فإن رأس المال ليس أغلى من أرواحهم، فإن من حق الدولة أن تفرض على الأغنياء ضريبة على رأس المال للمساهمة في أعباء الحرب وإن ادى الى التضحية بجزء من ثرواتهم، خاصة وان هذه الثروات غالباً ما تكون قد تكونت بسبب الظروف الاستثنائية التي تمر بها الدولة.

وقد فرضت بعض الدول هذه الضريبة ابان الحرب العالمية الأولى وبعدها، ومثال ذلك المانيا والنمسا وايطاليا حيث جعل تحصيلها على أقساط سنوية ولكنها لم تحقق النتائج التي قصدت إليها، كما فرضتها بعض الدول بعد الحرب العالمية الثانية (عام ١٩٤٥) كفرنسا وبلجيكا[١].

---

(١) فقد فرضت فرنسا بعد الحرب العالمية الثانية ضريبة استثنائية على تملك رأس المال عرفت باسم «ضريبة التضامن القومي».

انظر في ذلك:

Alain Barriere Economie et Institutions financiers. ,1, Paris Dalloz, 1965,P.251.

وقد تعرضت هذه الضريبة لعدة انتقادات، وتم الرد عليها من قبل مؤيدها، وأهمها:

١- تؤدي هذه الضريبة إلى اقتطاع جزء من رأس المال، ومن ثم إلى الانتقاص من المقدرة الانتاجية للدولة.

وقد رد على هذا الانتقاد، بأن هذه الضريبة لا يلجأ إليها إلا في الظروف الاستثنائية ولاسباب قوية، وإن رؤوس الأموال التي تتحملها عادة ما تكون قد أفادت من القروض التي تقوم حصيلة هذه الضريبة بسدادها - فضلاً على انه ليس من المؤكد ان هذه الضريبة تقتطع جزء من رأس المال، ومن ثم الانتقاص من المقدرة الانتاجية للدولة، فهي لا تفعل سوى مجرد نقل لرؤوس الأموال من الأفراد إلى الدولة، ويتوقف الأمر في النهاية على كيفية استغلال حصيلة هذه الضرائب.

٢- تؤدي هذه الضريبة إلى اضعاف الميل للادخار والميل للاستثمار، نظراً لاتجاه أصحاب رؤوس الأموال إلى تخفيض حجم مدخراتهم واستثمارتهم بهدف التخلص من دفع الضريبة.

ويرد على هذا الانتقاد انه ليس من المؤكد ان تؤدي هذه الضريبة إلى إضعاف الميل للادخار والميل للاستثمار، بل أن هذه الضريبة يمكن أن تكون حافزة لأصحاب رؤوس الأموال لزيادة مدخراتهم واستثمراتهم لتعويض مقدار الضريبة، فضلاً عن ان تقليل حجم المدخرات يعتبر أمراً مرغوب فيه في الدول المتقدمة التي تعاني من انخفاض الميل للاستهلاك وزيادة المدخرات، حيث تعمل هذه الدول على نقص المدخرات وزيادة الميل للاستهلاك، أي زيادة الطلب الفعلي ومن ثم تحقيق التشغيل الكامل لكافة موارد الدولة.

٣- تؤدي هذه الضريبة، وهي ذات سعر مرتفع باصحاب رؤوس الأموال

إلى التهرب منها بكافة الطرق، ولذا فهي ضريبة غير منتجة من الناحية المالية.

ويرد على هذا الانتقاد ان ظاهرة التهرب الضريبي توجد في جميع أنواع الضريبة وليس في هذا النوع فقط، وهي تتوقف على عدد من الاعتبارات أهمها مدى الوعي الضريبي والمستوى الاخلاقي لأفراد المجتمع، ومدى قدرة السلطات المالية في أحكام الرقابة لمنع التهرب الضريبي.

٤- تؤدي هذه الضريبة، إلى اتجاه أصحاب رؤوس الأموال إلى عرضها بكميات كبيرة في السوق رغبة في الحصول على النقود اللازمة لسداد الضريبة، الأمر الذي يؤدي الى انهيار قيمة هذه الأموال، وبرغم وجاهة هذا الاعتراض، إلا إن أنصار هذه الضريبة حاولوا التخفيف منه بالرد عليه، بأنه يمكن للدولة أن تسمح لأصحاب رؤوس الأموال بتقسيط الضريبة على عدة سنوات تجنباً لزيادة عرض رؤوس الأموال بكميات كبيرة، إلا أن هذا الاقتراح لا يمكن الدولة من الحصول على مبلغ كبير مرة واحدة يمكنها من سداد الدين العام المتراكم عليها .

واقترح أيضاً بأنه يمكن للدولة ان تقبل بعض العقارات أو الأسهم والسندات سداداً لدين الضريبة، إلا أن هذا الاقتراح لا يحقق للدولة الايراد الكبير الذي تسعى إليه، فضلاً عما يثيره من مشاكل للدولة متعلقة بكيفية استغلال هذه الأموال.

٢ . الضريبة على زيادة قيمة رأس المال (العقارية أو المنقوله):

وهذه الضريبة تتخذ من زيادة قيمة رأس المال وعاءاً لها، سواء أكان رأس المال في شكل أموال عقارية أم أموال منقولة، فقد تؤدي بعض الظروف العامة إلى زيادة قيمة رؤوس الأموال، ويرى البعض ان مثل هذه الزيادة لا ترجع إلى مجهود خاص من جانب أصحابها، وإنها تعبر عن زيادة المقدرة التكليفية

لأصحاب رؤوس الأموال، ولذلك يجب أن تخضع للضريبة.

١- الضريبة على زيادة القيمة العقارية:

كثيراً ما تزداد قيمة العقارات على أثر حدوث بعض التغيرات الاقتصادية والاجتماعية مثل التقدم العمراني، وزيادة عدد السكان، وهو ما يؤدي إلى زيادة الطلب على العقارات، مما يؤدي إلى ارتفاع اسعارها.

ويرى بعض الكتاب المؤيدون لهذه الضريبة[١] أن الدولة باعتبارها ممثلة للجماعة، يجب أن تشارك أصحاب العقارات في هذه الزيادة، لأنها لا ترجع إلى مجهوداتهم الخاصة، وأنما ترجع إلى ظروف عامة، وذلك عن طريق فرض ضريبة على مقدار الزيادة في قيمة العقارات ، فضلاً عن ان هذه الضريبة تمكن الدولة من الحصول على حصيلة كبيرة يمكن جبايتها بسهولة نظراً لعدم شعور الأفراد بثقل عبء الضريبة نظرا لأن الزيادة في قيمة العقارات لا ترجع إلى مجهود خاص بهم.

وقد وجهة عدد من الانتقادات لهذه الضريبة أهمها:

١- صعوبة التفرقة بين الزيادة في قيمة رأس المال العقاري نتيجة ظروف المجتمع والناتجة عن مجهود خاص لصاحبها.

ويرد على هذا الانتقاد بأنه من السهولة بمكان وضع معيار للتفرقة بين

---

(١) هؤلاء الكتاب هم هنري جورج، وجون استيورت ميل الذين طالبوا بفرض ضريبة علي الزيادة في القيمة العقارية، استناداً إلى نظرية الريع لريكاردوا، الذي بين في نظريته ان سبب ارتفاع قيمةالأراضي الزراعية ناتج من اضطرار الأفراد زراعة ارض اقل جودة من الاراضي المزروعة فعلاً، وقد نادى هنري جورج بحق الدولة في الحصول على الزيادة في قيمة الاراضي الزراعية الناتجة عن تزايد السكان وانتشار العمران بواسطة ضريبة وهي في نظره كافية لتغطية كافة نفقات الدولة، كما نادى جون استيورت ميل باجراء تقدير دور ي لقيمة الاراضي لمعرفة الزيادة فيها حتى تحصل الدولة على نسبة منها بواسطة الضريبة على زيادة القيمة العقارية.

الزيادة الراجعة لزيادة قيمة العقار الناتجة عن ظروف المجتمع والناتجة عن مجهود خاص لصاحبها.

٢- في كثير من الحالات يلاحظ زيادة قيمة رؤوس الأموال العقارية زيادة ظاهرية نتيجة انخفاض القدرة الشرائية للنقود، وحدوث موجات من التضخم الجامح، ومما يصعب معه التفرقة بين الزيادة الحقيقية في قيمة رأس المال والزيادة الظاهرية.

ويرد علي هذا الانتقاد بأنه يمكن تحديد مقدار الزيادة الظاهرية في رؤوس الأموال العقارية من خلال الاستعانة بالارقام القياسية للاسعار والتي تعتبر وسيلة جيدة في هذا المجال.

٣- التمييز في المعاملة بين أصحاب رؤوس الأموال العقارية فقد ترتفع قيمة بعض العقارات وتنخفض قيمة البعض الأخر، فليس من العدل ان تفرض ضريبة على مقدار الزيادة في بعض العقارا ت دون مراعاة لانخفاض قيمة البعض الآخر.

يرد على هذا الانتقاد ان التشريعات الضريبية المختلفة تفرض الضريبة على الزيادة الصافية، اي اذا كان الفرد يملك أكثر من عقار، ارتفع بعضها وانخفض البعض الآخر فإنه يتم خصم الخسارة من الزيادة، ومن ثم فلا ضريبة إذا لم يكن هناك زيادة صافية.

وعلى أي حال لقد ادت هذه الانتقادات إلى جعل تطبيق هذه الضريبة محدوداً وذات سعر منخفض . وهناك ثلاث أساليب لفرض هذه الضريبة:

١- الاسلوب الدوري: تفرض الضريبة هنا بصفة دورية، حيث تقوم الادارة المالية بتقييم العقارات بصفة دورية كل عشر أو عشرين سنة، وتفرض

الضـريبـة على كل زيادة تحـدث في قـيـمـة العـقـار، وقـد اتبـعت انجلتـرا هذا الاسلوب عـام ١٩٠١ حيث فـرضت ضـريبـة بسـعـر ٢٠٪ على مقـدار لزيادة في قيمـة العقارات، وقد الغيت عام ١٩٢٩ على أثر الصعوبات الادارية التي واجهت تطبيق هذه الضريبة.

٢- الاسلوب غيـر الدوري: وتفرض الضريبـة هنا بصفة غير دورية، حيث تتـهـز الادارة المالـية مناسـبـة انتـقـال رؤوس الأمـوال من يد إلى أخـرى، فتـقـوم بفـرض ضريبـة على مقدار الزيادة في قيمـة العقـار مـا بين فتـرة الشراء والبيع، وقد اتبعت المانيا هذا الاسلوب عام ١٩١١، مع مراعاة استبعاد قيمة التحسينات التي يكون قد احدثها صاحب العقار.

الفرق بين الضريبة على زيادة القيمة العقارية ومقابل التحسين:

يرجع السبب في فـرض الضريبـة على زيادة القيمـة العقارية إلى حدوث زيادة في قـيـمـة العـقـار لظروف عـامـة في المجـتـمع غـيـر مـحددة مـثل التـقـدم العمراني، والـزيـادة السكنية، بينما مقـابل التحسين هو مبلغ من النقـود تفرضه الدولة على أصحاب العقارات نتيجة حدوث زيادة في قيمتها، حال تنفيذ الدولة لبـعض المشـروعـات العـامـة، كـاعـادة تخطيط المدن وانشـاء شـبكات طرق ومواصلات، أو ادخال تحسينات في المنطقة التي يقع فيها العقار.

٣ - الضريبة على الزيادة في قيمة المنقول:

وعلى نفس النهج قـد تحـدث زيادة في قـيـمـة رؤوس الأمـوال المنقـولة وبصفة خاصـة قيمة الأسهم والسندات، وقد تعود هذه الزيادة أما إلى مـا يوزع من جوائز أو مكافـأت على حملة الأسـهم والسندات أو نتـيجـة المضـاربة، وهي ظروف اقتـصـادية تمر بالمجـتمع، وتلجـأ تشـريعات الدول المتخلفـة إلى فـرض ضـرائب استثنائية على مقدار الزيادة في رؤوس الأموال المنقولة، نظراً لأن هذه

الزيادة لا تعود إلى مجهود خاص بمالكها، كما يمكن للدول الوصول إلى هذه الزيادة عن طريق التوسع في مفهوم الدخل الخاضع للضريبة، باتباع نظرية الزيادة في القيمة الايجابية لذمة الممول، بالتالي يخضع للضريبة كافة الزيادات التي تحدث في العقار أو المنقول.

٢ . الضريبة على التركات:

وهي احدى صور الضريبة على رؤوس الأموال وتدفع منه، وقد عرفت تشريعات الدول المختلفة منذ فترة طويلة الضريبة على التركات، وهي تلك التي تفرض بمناسبة انتقال رؤوس الأموال من المتوفي إلى ورثته أو الموصي لهم[(١)].

وقد لجأت اغلب الدول إلى فرض ضريبة التركات لما تحققه من ايرادات غزيرة، فضلاً عن تحقيقها التقارب والمساواة بين الدخول والثروات من ناحية اخرى، كما تتميز بأنها ضريبة حتمية يتحمل الممول عبئها بصفة نهائية ولا يستطيع أن ينقل عبئها إلى الغير.

وحاول انصار هذه الضريبة تبرير حق الدولة في فرض ضريبة التركات ويمكن اجمال أهم المبررات التي ذكرها الكتاب فيما يلي:

١- يرى البعض ان الارث ليس حقاً طبيعياً، وانما حق تقرره الدولة بموجب قانون (حقاً قانونياً)، وعلى ذلك تقرر الدولة هذا الحق بالصورة التي تريدها، وللدولة مقابل تقرير هذا الحق ان تحصل على جزء من تركة المتوفي في صورة ضريبة، وفقاً لهذا الرأي أن الدولة تملك تحديد الورثة والموصي لهم ونصيب كل منهما، وهذا التبرير غير صحيح لأنه لا يتفق مع أحكام الشريعة الاسلامية التي تحدد مثل هذه الأمور، وعلى ذلك يعتبر حق الارث حقاً شرعياً

---

(١) اول من فرض ضريبة التركات القدماء المصريين وذلك قبل الميلاد بقرنين من الزمان وقد عرفها بعد ذلك البطالمة انظر في ذلك د. زكريا محمد بيومي، الوجيز في المالية العامة، مرجع سابق، ص ٣٣٠.

اورده الله سبحانه وتعالى في كتابه الكريم، والدولة ما هي إلا منفذه لهذه الأحكام.

٢- يرى البعض ان الدولة تفرض ضريبة على التركات مقابل ما تقدمه للمتوفي وورثته من خدمات، فالدولة تنفذ ارادة المورث الصريحة أو الضمنية من ناحية توزيع التركة، وتسليم اعيانها للورثة، وحماية حقوقهم منها، ويستند هذا الرأي إلى نظرية العقد المالي وهو ان الضريبة مقابل خدمة، وقد اوضحنا من قبل أن هذه النظرية لا تستقيم مع الواقع العملي.

٣- يرى البعض الاخر ان ضريبة التركات تشكل نصيب الدولة في التركة باعتبارها وارثا، فإذا كانت التركة تنتقل من المورث لورثته بناء على علاقة القرابة، فإنه وفقاً لهذا المنطق نفسه يلزم ان ينتقل جزء من تركة المورث إلى الدولة بناء على علاقة التبعية التي تربط المورث بالدولة- وتأكيداً لهذا القول ان الدولة هي الوارث لمن لا وارث له.

٤- ويرى أخرون ان الضريبة على التركات ضريبة تعويضية للخزانة العامة عما ضاع عليها من ضرائب تمكن المورث من التهرب من دفعها اثناء حياته، ويرد على هذا التبرير بأن المورث قد لا يكون قد تهرب من دفع الضرائب اثناء حياته، واذا افترضنا أن هناك تهرب فإنه لا يوجد تناسب بين مقدار الضريبة وبين ما يكون الممول قد تهرب منه من ضرائب خلال حياته.

وفي الواقع ان حق الدولة في فرض ضريبة التركات ثابت باعتبارها صاحبة السيادة، تملك دائماً فرض الضرائب في ضوء تحقيق أهدافها المالية والاقتصادية والاجتماعية والسياسية، وليس هناك حاجة إلى كل هذه التفسيرات القانونية - وغالباً تهدف الدولة من ضريبة التركات تحقيق ايرادات مالية فضلاً عن تقريب الفوارق بين طبقات المجتمع المختلفة.

أنواع الضريبة على التركات:

هناك صورتين لفرض الضريبة على التركات، وهي الضريبة على مجموع التركة، والضريبة على نصيب كل وارث أو موصي له، وهذه الصورة الاخيرة تعرف في التشريع المصري «برسم الايلولة».

أولاً : الضريبة على مجموع التركة:

وفي هذه الصورة تفرض الضريبة على مجموع التركة الصافي اي بعد خصم الديون، نظراً لانه «لا تركة إلا بعد سداد الديون» وقبل توزيعها على الورثة.

ويؤيد البعض هذه الصورة من الضريبة على التركات نظراً لما تتميز به من مزايا مختلفة، وأهم مزايا الضريبة على مجموع التركة تتمثل فيما يلي:

١- إن الضريبة على مجموع التركة تتميز بوفرة حصيلتها، وذلك نظراً لانه لا تدخل في الاعتبار الظروف الشخصية للمورث، ولا تسمح بإعفاءات لمقابلة هذه الظروف - كما أن الضريبة على مجموع التركة تمكن من فرضها بسعر مرتفع نظراً لكبر وعائها ، وذلك على عكس الضريبة على نصيب كل وارث التي لا تسمح بفرض ضريبة بسعر مرتفع نظراً لانخفاض نصيب كل وارث.

٢- تتميز الضريبة على مجموعة التركة بالبساطة وسهولة التحصيل نظراً لان اجراءات ربطها وتحصيلها تتم بالنسبة للتركة مرة واحدة، حيث تفرض الادارة الضريبية ضريبة واحدة بسعر واحد على وعاء واحد، وذلك على عكس الضريبة على نصيب كل وارث التي تقضي فرض الضريبة بأسعار متعددة تختلف باختلاف درجة قرابة الوارث من المورث، كما أن فرض الضريبة

على مجموع التركة ليس بحاجة إلى تتبع اشكال الانتقال المختلفة للمنتفعين من التركة، ومراقبتها كما هو الحال بالنسبة للضريبة على نصيب كل وارث، وهذا من شأنه يؤدي إلى توفير نفقات الجباية، ويؤدي ايضا إلى زيادة حصيلة الضريبة [١].

وعلى الرغم من هذه المزايا يؤخذ على هذه الصورة من ضرائب التركات، انها أقل عدالة من الضريبة على نصيب كل وارث، نظراً لانها ضريبة عينية لا تراعي الظروف الشخصية للورثة، ولا تميز بين الورثة تبعاً لنصيب كل منهما أودرجة قرابتهم بالمورث.

ثانياً : الضريبة على نصيب كل وارث:

وفي هذه الصورة تفرض الضريبة على نصيب كل وارث أو موصي له على حدة، وذلك بعد توزيع التركة.

ويؤيد البعض هذه الصورة من الضريبة على التركات نظراً لانها أكثر عدالة من الضريبة على مجموع التركة، حيث تأخذ في الاعتبار الظروف الشخصية للممول وتفرض بأسعار متعددة تختلف بأختلاف درجة قرابة الوارث من المورث، ومقدار نصيبه من التركة والفترة المنقضية بين تلقي المورث المتوفي للتركة وبين وفاته، فضلاً عن ان هذه الضريبة تفرض على مقدار الزيادة في الجانب الايجابي لذمة الوارث أو الموصي له، وبهذا المعنى تعتبر هذه الضريبة، ضريبة على الزيادة في رأس المال.

ونظراً لما يحققه كل نوع من نوعي الضريبة من مزايا، فقد نادى بعض الكتاب بالجمع بين نوعي الضريبة، حتى تحقق الدولة الحصيلة الوفيرة من

---

(١) د. السيد عبد المولي ، المالية العامة ، المرجع السابق ، ٢٦٤ .

خلال الضريبة على مجموع التركة، واعتبارات العدالة من خلال الضريبة على نصيب كل وارث[1].

ولم تتخذ التشريعات المختلفة موقفاً موحداً بالنسبة للضريبة على التركات، فالتشريع الضريبي في الولايات المتحدة الأمريكية والتشريع الانجليزي يأخذان بالضريبة على مجموع التركة، بينما التشريع الفرنسي والتشريع الالماني يأخذان بالضريبة علي حصة نصيب كل وارث[2].

وقد جمع التشريع المصري بين النوعين من الضرائب في بادئ الأمر، حيث قرر القانون رقم ١٤٢ لسنة ١٩٤٤ فرض ضريبة على صافي نصيب الوارث من التركة، وهي ما تعرف برسم «الايلولة على التركات» كما قرر القانون رقم ١٥٩ لسنة ١٩٥٢ فرض ضريبة على صافي قيمة التركة، وقد ترتب على هذا الوضع آثار سلبية عديدة أهمها محاولة الأفراد تجنب دفع الضريبة، وذلك عن طريق التصرف في أموالهم حال حياتهم إلى الورثة الشرعيين، أو من خلال الاحتفاظ بالجزء الأكبر من أموال التركة خارج الدولة، حتي يستطيع الورثة الحصول عليها في حالة الوفاة دون تعرضهم لدفع الضريبة للدولة، الأمر الذي أدى إلى هرب رؤوس الأموال ونقص معدلات الاستثمار وبالتالي معدلات التنمية بالدولة.

وعلى ذلك اصدر المشرع القانون رقم ٢٢٨ لسنة ١٩٨٩ والغى بمقتضاه الضريبة على مجموع التركة واكتفى بالضريبة على نصيب كل وارث أي رسم الايلولة على التركات، وفرضت بسعر منخفض، وهو موقف يحمد عليه المشرع المصري، لما كان له اكبر الاثر في جذب رؤوس الأموال الوطنية إلى داخل الدولة.

---

(١) E. SELIGMAN (ESSay in Taxationx, Newyork, 1921, 126.

(٢) H.Laufenburger (fenances Comparees) op.cit, P.196.

الانتقادات التي وجهت إلى الضريبة على التركات:

لقد تعرضت الضريبة على التركات إلى عدد من الانتقادات أهمها:

١- أنها تصيب رؤوس الأموال، وتؤدي بالتالي إلى الحد من المقدرة الانتاجية، وإلى اضعاف الميل للادخار والميل للاستثمار وهما العنصران اللذان يساهمان في تكوين رؤوس الأموال التي تقوم عليها القوة الانتاجية في أي دولة، لذلك يخشى أن يؤدي فرض الضريبة إلى المساس بانتاجية الاقتصاد القومي لان أي شخص لا يعمل على زيادة مدخراته وبالتالي استثماراته خوفاً من استيلاء الدولة على الجزء الأكبر منها عند وفاته وتحرم منه ورثته[١].

ولا شك ان هذا النقد صحيح نظراً لظهور كافة هذه الاثار السلبية في عدد كبير من الدول ولكن يمكن تلافي هذا النقد بمحاولة تخفيض أسعار الضريبة أو الاكتفاء برسوم بسيطة على انتقال التركة.

٢- أخذ ايضاً على ضريبة التركات أن حصيلتها تتوقف علي مجرد الصدفة، مما لا يسمح بالاعتماد عليها كمورد أساسي، فهي تختلف من عام إلى آخر وفقاً لعدد الوفيات وقيمة التركات.

٣- إن فرض ضريبة على التركات تدفع المورث والورثة إلى التهرب منها، فالمورث يعمل على نقل الجزء الأكبر من أمواله إلى ورثته الشرعيين أثناء حياته سواء بالبيع أو الهبة، وكذلك يعمل الورثة على التهرب من الضريبة عن طريق اخفاء بعض عناصر التركة خاصة المنقولات منها، وبالتالي يقع عبء الضريبة على أصحاب التركات العقارية فقط وذلك نظراً لصعوبة اخفاؤها[٢].

نخلص مما تقدم ان ضريبة التركات لها من المزايا كما لها من العيوب كما أوضحنا من قبل، ونرى ضرورة مراعاة فرض ضريبة التركات بأسعار معتدلة حتى تتجنب الدولة كافة الانتقادات التي وجهت إليها، ويفضل الاكتفاء بفرض رسم الايلوله فقط، نظراً لأن الاثار السلبية لفرض ضريبة التركات بأسعار مرتفعة تفوق كثير ما تحقق من حصيلة.

---

(١) د. أحمد جامع، فن المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٩٩.

(٢) د. عاطف صدقي، د. محمد الرزاز، المالية العامة، مرجع سابق ص ١٧٦.

الفرع السادس : الضرائب على التداول والانفاق

تعتبر الضريبة على التداول والانفاق من الضرائب غير المباشرة حيث تفرض الضريبة على واقعة التداول كشراء العقارات والاسهم والسندات وغير ذلك من رؤوس الأموال، اي انفاق الدخل على أموال الاستثمار وهي ما تعرف أيضاً بالضرائب على التصرفات القانونية - وتفرض أيضا على واقعة الانفاق، أي انفاق الدخل على أموال الاستهلاك، وهاتان الضريبتان تفرض على استخدام الدخل.

ووفقا لرأي انصار الضريبة غير المباشرة، تعتبر الضريبة على انفاق الدخل خير مقياس للمقدرة التكليفية للممول، وتحقق العدالة الضريبية. وسوف نتناول أهم صور الضرائب غير المباشرة إلا وهي الضرائب على التداول والضرائب على الانفاق.

أولاً : الضرائب على التداول (التصرفات القانونية):

وتفرض هنا الضريبة على تداول رؤوس الأموال وانتقالها من يد إلى أخرى، أي تفرض الضريبة على مختلف العقود والمعاملات التي يكون محلها انتقال وتداول رؤوس أموال وهي ما تعرف باسم الضرائب على التصرفات القانونية.

وأهم الضرائب التي تفرض بمناسبة التداول هي ضرائب التسجيل وضرائب الدمغة، وعادة ما يستخدم تعبير الرسوم للدلالة على هذه الضرائب المفروضة على انتقال الملكية (رسوم التسجيل ورسوم الدمغة).

ورسوم التسجيل أو ما تعرف باسم (رسوم التوثيق والشهر) هي تلك التي تفرض بمناسبة انتقال الملكية من شخص لأخر وبصفة خاصة ملكية العقارات الزراعية أو المبنية.

ولقد كانت هذه الضرائب عند نشأتها يدفعها الأفراد مقابل الخدمات التي تقدمها الدولة لهم أثناء قيامهم بالتصرفات القانونية، ولذلك كانت تتناسب مع قيمة الخدمة المؤداة، أما في العصر الحديث أصبحت هذه الرسوم تفوق قيمة الخدمة، الأمر الذي يدعونا إلى اعتبارها ضريبة وليس رسم.

ويعاب على ضرائب التسجيل أنها تؤدي إلى عرقلة المبادلات والمعاملات ومن ثم اعاقة النشاط الاقتصادي وذلك في حالة ارتفاع أسعارها. ولذلك يجب على السلطات الحاكمة عدم المبالغة في معدل رسوم التسجيل.

ورسوم الدمغة تفرض على عمليات تداول الأموال التي تتم عن طريق تحرير المستندات كالعقود والشيكات والكمبيالات والسندات الاذنية والايصالات - وتفرض هذه الضريبة أيضاً على بعض المحررات التي لا علاقة لها بتداول الأموال مثل الطلبات التي تقدم للدولة.

وجرت العادة على تحصيل هذه الضرائب عن طريق طوابع تلصق بقيمة معينة على المحررات والمستندات، وفي قليل من الحالات عن طريق وضع ختم على المستندات مقابل دفع الرسم المقرر.

ثانياً : الضرائب على الانفاق (أو الاستهلاك)

وتفرض هنا الضريبة على انفاق الدخل لاغراض الاستهلاك وتعتبر الضرائب علي الانفاق أهم صور الضرائب غير المباشرة ، والانفاق على السلع الاستهلاكية يعتبر مقياساً جيداً لتحديد المقدرة التكليفية للشخص، نظراً لتناسب انفاق الشخص مع دخله، وتتخذ هذه الضرائب صور متعددة أهمها:

١- الضرائب على استهلاك بعض أنواع السلع.
٢- الضريبة العامة على الاستهلاك.
٣- الضرائب الجمركية.

١ . الضرائب على استهلاك بعض انواع السلع:

وفقاً لهذه الصورة من الضرائب، يختار المشرع عدد معين من السلع الاستهلاكية أو الخدمات ويقرر فرض ضريبة عليها- وقد عرفت هذه الضريبة في أوروبا خلال العصور الوسطى، واستخدمت لتحقيق العديد من الأهداف.

وتفرض هذه الضريبة على السلع (السلع المادية) كفرض الضريبة على السكر والشاي والبن والبنزين والمواد الكحولية، وقد تفرض على الخدمات (السلع غير المادية) كفرض الضريبة على دخول السينما أو المسرح أو الملاهي.

وفرض هذا النوع من الضرائب يثير تساؤلات ثلاثة، أولاً ما هي السلع والخدمات التي تخضع للضريبة . ثانياً طرق تحصيل الضريبة .

ما هي السلع والخدمات التي تفرض عليها الضريبة:

يتوقف اختيار السلع والخدمات التي تفرض عليها الضريبة على الهدف الذي يراد تحقيقه، حيث هناك اعتبارين اساسيين تفاضل الدولة بينهما عندما تقرر فرض ضريبة على بعض أنواع السلع والخدمات، الاعتبار الأول هو تحقيق أكبر ايراد مالي والاعتبار الثاني هو العدالة وإعادة توزيع الدخول لصالح الطبقات الفقيرة وتقليل الفجوة بين طبقات المجتمع.

و يمكن أن نميز بين ثلاثة أنواع من السلع الاستهلاكية من حيث امكانية الدولة لتحقيق الاعتبار المالي أو اعتبار العدالة وهي السلع الضرورية والكمالية وشائعة الاستعمال.

أ- السلع الضرورية: وتعرف بأنها مختلف السلع التي تشبع حاجة ملحة لدى الانسان، ولا يستطيع الانسان ان يستغنى عنها، ومثال ذلك سلعة الخبز والسكر والادوية والمواصلات، ونظراً لضرورية هذه السلع للانسان فإن الطلب

عليها غير مرن[1]، بمعنى أن اية ارتفاع في ثمن هذه السلع نتيجة فرض ضريبة عليها بنسبة ما لن يؤدي إلى نقص الكميات المطلوبة من هذه السلعة أو نقص الكميات المطلوبة بنسبة أقل من نسبة ارتفاع الثمن، وعلى ذلك فإن فرض ضريبة على هذه السلع سوف يحقق ايراد مالي غزير للدولة، ولكنه يتنافى مع اعتبار العدالة نظراً لان نسبة ما تنفقه الطبقات المرتفعة الدخل علي السلع الضرورية أقل كثيراً من نسبة ما تنفقه الطبقات المنخفضة الدخل على هذه السلع، ومن ثم يكون عبء هذه الضريبة أشد وطاءة على الطبقات الفقيرة منه على الطبقات الغنية.

ب- السلع الكمالية: وتعرف بأنها مختلف السلع التي تشبع حاجة غير ملحة لدى الانسان، ويستطيع الانسان ان يستغنى عنها، ومثال ذلك الحلي الذهبية، والماس، والعطور، والسيارات الفاخرة، والأجهزة الكهربائية، وهذه السلع تتميز بقلة الطلب عليها نظراً لانها لا تطلب إلا من طبقة اجتماعية معينة، كما تتميز بعدم المرونة، نظراً لعدم تأثر الطبقات ذات الدخول المرتفعة بأي ارتفاع في ثمنها، أي أن ارتفاع ثمن السلع الكمالية بنسبة ما نتيجة فرض ضريبة عليها لن يؤدي إلى نقص الكميات المطلوبة منها أو نقصها بنسبة أقل، ولذلك فإن فرض الضريبة على السلع الكمالية يحقق اعتبار العدالة نظراً لوقوع عبئها على عاتق الطبقات ذات الدخول المرتفعة، إلا أنه لا يحقق الاعتبار المالي نظراً لقلة الطلب عليها، فالانفاق على السلع الكمالية لا يمثل إلا نسبة ضئيلة من دخول أفراد هذه الطبقة، علماً بأن التفرقة بين السلع الضرورية والسلع الكمالية مسألة نسبية[2].

---

(١) انظر حول تعريف المرونة وأنواعها:
د. خالد سعد زغلول، مبادئ الاقتصاد السياسي، ١٩٩٨، ص٣٠١، وما بعدها.

(٢) ونود ان نشير هنا إلى أن التفرقة بين السلع الضرورية والسلع الكمالية مسألة نسبية، نظراً لأن مفهوم السلعة الضرورية يتوقف بالنسبة لطبيعة الحاجة الضرورية على ظروف الزمان والمكان، فالتفرقة بين ما هو ضروري أو كمالي يختلف من دولة إلى اخرى ومن وقت إلى اخر داخل الدولة الواحدة، فالسيارة قد تكون ضرورية في دولة متقدمة أو غنية بينما تكون=

جـ- السلع شائعة الاستعمال، وهي سلع تحتل مرتبة وسط بين السلع الضرورية والكمالية، وتتميز بأنها تطلب من كافة أفراد المجتمع بصرف النظر عن مستوى دخولهم، مثال ذلك السكر والشاي والبن والسجائر، كما تتميز هذه السلع بأنها ذات طلب غير مرن، بمعنى أن أية زيادة في أسعار السلع شائعة الاستعمال نتيجة فرض ضريبة عليها لن يؤدي إلى نقص الكميات المطلوبة منها أو نقصها بنسبة أقل من نسبة ارتفاع الثمن، بسبب اعتياد أفراد المجتمع على استهلاكها، وعلى ذلك فان فرض ضريبة على هذا النوع من السلع يحقق ايراد مالي غزير.

ويرى بعض الكتاب[1] ان فرض الضريبة على السلع الشائعة يوفق بين اعتبار الايراد المالي واعتبار العدالة، نظراً لان فرض ضريبة على هذه السلع يحقق ايراد مالي غزير لان الطلب عليها غير مرن، ويحقق اعتبار العدلة لانه لن يضر كثيراً بالطبقات ذات الدخول المنخفضة.

وتفاضل الدولة بين اعتباري الحصيلة والعدالة في ضوء ظروفها الاقتصادية والمالية والاجتماعية التي تمر بها، فإذا كانت الدولة في حاجة إلى ايرادات مالية فإنها تغلب الاعتبار المالي على اعتبار العدالة، ومن ثم تلجأ إلى فرض الضرائب على السلع الضرورية، أما إذا كانت الدولة تمر بمرحلة رواج وانتعاش، فإنها تغلب اعتبار العدالة وتقتصر على فرض الضرائب على السلع الكمالية.

= غير ذلك في دولة متخلفة أو فقيرة، والثلاجة كانت بالامس القريب سلعة كمالية بحيث كانت الحاجة إليها أقل الحاحاً في ظروف المرحلة السابقة ثم أصبحت ضرورية حتى في الدول المتخلفة، ومثال ذلك جهاز الراديو والتليفزيون والهاتف إلى غير ذلك من السلع التي أصبحت مع التطور الحضاري وتغير انماط السلوك الانساني ومظاهر الاشباع في صوره المختلفة بمثابة السلع الضرورية.

انظر في ذلك د. خالد سعد زغلول، مبادئ الاقتصاد السياسي، مرجع سابق، ٤٠.

(١) د. أحمد جامع، فن المالية العامة، مرجع سابق، ص ٢١٠.

ويمكن للدولة استخدام هذا النوع من الضرائب لتحقيق بعض الاعتبارات الاجتماعية، كحماية الصحة والاخلاق، وذلك عن طريق فرض الضرائب بأسعار مرتفعة على السلع التي تضر بأفراد المجتمع مثل المشروبات الكحولية والسجائر.

طرق تحصيل الضريبة:

هناك أكثر من طريقة لفرض هذه الضريبة، فيمكن للدولة ان تفرضها وتحصلها مباشرة من المستهلكين بمناسبة شرائهم للسلعة أو الخدمة، كما هو الحال بالنسبة لضريبة المسرح والسينما والملاهي، ويمكن للدولة أيضاً أن تفرض الضريبة وتحصلها في مرحلة سابقة على مرحلة بيع السلعة أو الخدمة للمستهلك، مثال ذلك فرض الضريبة على السلعة وهي تحت يد المنتج أو تاجر الجملة، وتسمى الضرائب التي تفرض على السلع في مرحلة الانتاج بضرائب الانتاج، ويطلق عليها عادتاً (رسوم الانتاج).

وعلى ذلك يمكن للدولة ان تختار احد هذه المراحل لفرض الضريبة:

أ- مرحلة شراء المواد الاولية اللازمة لانتاج السلعة.

ب- مرحلة الانتاج وتعرف (برسوم الانتاج).

جـ- مرحلة انتقال السلعة من تاجر الجملة إلى تاجر التجزئة.

د- مرحلة انتقال السلعة من تاجر التجزئة إلى المستهلك، وتعرف (برسوم الاستهلاك).

ويفضل المشرع فرض الضرائب على الانتاج اذا كانت السلع تنتج بكميات كبيرة في عدد محدود من المشروعات، وفرض الضرائب على الاستهلاك في حالة السلع التي يقوم بانتاجها عدد كبير من المشروعات.

وبصرف النظر عن المرحلة التي تفرض فيها الضريبة فإن المنتج يسعى

جاهداً بعد دفع الضريبة إلى الدولة إلى نقل عبئها إلى المستهلك وهذا يتوقف في النهاية على مجموعة من الاعتبارات أهمها درجة مرونة العرض والطلب على السلعة[1] .

ولذلك يفضل فرض الضريبة في أخر مراحل الانتاج وذلك لتجنب تكرار ثقل عبئها اكثر من مرة، كما أن فرض الضريبة في مرحلة بعيده عن المستهلك تؤدي إلى ارتفاع ثمنها، ويمكن تفسير ذلك بأن الربح عند كل مرحلة من مراحل انتقال السلعة من المنتج إلى المستهلك عادة ما يحسب على أساس نفقة الانتاج مضافاً إليها الضريبة، وهو ما يؤدي إلى ارتفاع معدل الربح، هذا بالاضافة إلى ان ارتفاع الربح عند مرحلة ما، وهو يدخل في نفقة الانتاج في المرحلة التالية، قد يؤدي إلى ارتفاع الربح في هذه المرحلة.

وقد يتخذ فرض هذه الضرائب على الاستهلاك صورة نسبة مئوية من ثمن السلعة المفروضة عليها، (ضريبة قيمية) كما قد تتخذ الضريبة على أساس مبلغ معين يضاف إلى ثمن السلعة (ضريبة نوعية).

وقد تلجأ الدولة إلى الاحتكار المالي في فرض هذا النوع من الضرائب، وذلك اذا ما قررت احتكار انتاج سلعة معينة وبيعها للمستهلكين، وتتبع الدولة هذا الاسلوب اذا كانت الضريبة ذات معدل مرتفع قد يدفع الافراد الى التهرب منها او اذا كانت ذات نفقات جباية مرتفعة.

---

(١) يتوقف قدرة المنتج في نقل عبء الضريبة إلى المستهلك على مدى العلاقة بين مرونة العرض ومرونة الطلب على السلعة، فإذا فرضت الضريبة على سلعة عرضها لا نهائي المرونة وطلبها عدم المرونة فإن المنتج يستطيع ان ينقل عبئها بالكامل إلى المستهلك، وعلى العكس من ذلك، فإذا فرضت الضريبة على سلعة عرضها عديم المرونة وطلبها لانهائي المرونة فإن المنتج لا يستطيع آن ينقل عبئها بل سوف يتحمل عبئها بالكامل ويمكن أيضاً ان ينقسم عبء الضريبة بين المنتج والمستهلك تبعاً للعلاقة النسبية بين مرنة العرض ومرونة الطلب، وبصفة عامة هناك عوامل كثيرة تتوقف عليها هذه المرونات.
لمزيد من التفصيل انظر : د. خالد سعد زغلول، مبادئ الاقتصاد السياسي، مرجع سابق، ص ٣٠١.

وفيما يتعلق بكيفية فرض هذه الضريبة، هناك طريقتين أولهما ان تفرض الدولة الضرائب على الاستهلاك في صورة نسبة مئوية من ثمن السلعة المفروضة عليها، وهي ما تعرف باسم «الضريبة القيمية» ، وثانيهما ان ترفض الضريبة على أساس مبلغ معين يضاف إلى ثمن السلع وهي ما تعرف باسم «الضريبة النوعية».

وتعتبر الضريبة على استهلاك بعض أنواع السلع اداة جيدة وفعالة من أدوات التوجه الاقتصادي، إذ يكفي ان تلجأ الدولة إلى تغيير السعر الذي تفرض به الضريبة على بعض السلع لتحدث تغييراً يتحدد مداه تبعاً لدرجة مرونة العرض ومرونة الطلب(١).

٢ . الضريبة العامة على الاستهلاك: (الضرائب على رقم الاعمال)

وهذه الضريبة تفرض على كافة السلع والخدمات الاستهلاكية دون تمييز، أي تفرض على مجموع ما ينفقه الشخص على السلع والخدمات الاستهلاكية، وهذا لا يمنع من اتجاه المشرع إلى إعفاء بعض السلع من الضريبة أو يخفض سعر الضريبة بالنسبة لها عن السعر العام المطبق على باقي السلع، ويعرف هذا النوع من الضرائب بالضريبة على رقم الاعمال، نظراً لانها تفرض على حجم المعاملات مثل الانتاج والاستهلاك(٢).

---

(١) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٢٩٢.

(٢) عرفت هذه الضريبة ابان الحرب العالمية الأولى، حيث لجأت دول عديدة إلى فرض ضرائب على الانفاق على الاستهلاك بغرض تغطية النفقات الحربية المتزايدة، وعرفت بالضرائب على رقم الأعمال - وأخذت أغلب الدول المتقدمة بهذه الضريبة على أثر الانهيار الاقتصادي الكبير الذي بدأ في الولايات المتحدة الامريكية عام ١٩٢٩.
انظر في ذلك :

Laferriere et M. Walime, "Traite Elementaire de science et de Legislation fenancieres, Paris, 1952, p. 165.

وتتميز هذه الضريبة باتساع وعائها ومن ثم ارتفاع حصيلتها، هذا فضلاً عن ان حصيلة هذه الضريبة تتمتع بمرونة تلقائية عالية لتغيرات الاثمان، وقد نادى بهذه الضريبة العديد من الكتاب من بينهم كالدور، الذي يرى امكانية تطبيق الضريبة العامة على الانفاق كضريبة تكميلية للضريبة العامة على الدخل(١).

وتنقسم الضرائب العامة على الاستهلاك والانتاج والمعروفة بالضرائب على رقم الأعمال إلى نوعين:

الأول: الضريبة العامة المتتابعة على رقم الأعمال.

الثاني: الضريبة العامة الواحدة على رقم الأعمال.

وسوف نتناول هذين النوعين بالتفصيل:

أولاً : الضريبة العامة المتتابعة على رقم الأعمال:

وهذه الضريبة تفرض على السلع في كافة المراحل التي تمر بها، فهي تفرض على حلقات متتابعة لا تقف إلا بوصول السلعة إلى المستهلك النهائي(٢). ويقصد بذلك ان تفرض الضريبة في مرحلة بيع المواد الأولية إلى المنتج،

(١) انظر في ذلك :

Kaldor (N.) "is a personal Expenditure tax particable", in public finances chap - 7, Etited by R.W. Haughton, London, 1965, P. 191.

(٢) و قد أتبعت فرنسا هذه الصورة من الضرائب، حيث فرضت هذه الضريبة العامة المتتابعة على رقم الأعمال في فرنسا عام ١٩٢٠، واتخذت وعاءاً لها كافة عمليات الشراء التي تتم بغرض البيع، ومعاملات الأشخاص التي تتعلق بالمهن الخاضعة لضريبة الأرباح التجارية والصناعية، وقد الغيت هذه الضريبة عام ١٩٣٦ واعيدت عام ١٩٣٩في صورة ضريبة عامة على الانتاج حيث كان سريانها يقتصر على مراحل انتاج السلعة ثم الغيت عام ١٩٥٥، كما أخذت بهذه الضريبة كل من المانيا (حتى أول يناير ١٩٦٨) ولكسمبورج وهولندا والاتحاد السوفيتي ، انظرفي ذلك :

د. زكريا محمد بيومي، الوجيز المالية العامة، مرجع سابق، ص ٣٤٠.

وتفرض في مرحلة البيع من المنتج لتاجر الجملة، ومن تاجر الجملة إلى تاجر التجزئة، ومن تاجر التجزئة إلى المستهلك.. وهكذا يتكرر فرض الضريبة على القيمة الاجمالية أي على ثمن السلعة مضافاً اليه ربح البائع ومقدار الضرائب التي دفعت في كل مرحلة من مراحل انتاج السلعة حتى وصولها إلى يد المستهلك. ونظراً لان الضريبة تفرض على السلعة الواحدة أكثر من مرة فإنها تفرض بسعر منخفض - وعادة ما تستقر الضرائب نهائياً على عاتق المستهلك.

وتذهب بعض التشريعات الضريبية إلى إعفاء بعض السلع الضرورية من هذه الضريبة، ومن امثلتها الخبز والارز والادوية، إلا أن البعض(١) يرى ان هناك صعوبة في تطبيق هذا الاعفاء، إلا ان هذه الضريبة تتميز ببساطتها ووفرة حصيلتها وسهولة جبايتها، إلا ان هناك عدد من الانتقادات وجهت إلى هذه الضريبة يمكن اجمالها فيما يلي:

١- اختلاف عبء الضريبة من سلعة إلى اخرى تبعاً لعدد المراحل التي تمر بها السلعة، ومعنى ذلك ان هذه الضريبة غير عادلة لأنها لا تعامل السلع المختلفة معاملة واحدة، فكلما زادت عدد المراحل التي تمر بها السلعة كلما زاد عبء الضريبة، فالسلعة التي تمر بخمس مراحل حتى وصولها إلى المستهلك، تتحمل عبء ضريبي أكبر من السلعة التي تمر بثلاث مراحل مثلاً وهذه التفرقة ليس لها ما يبررها.

٢- يأخذ على هذه الضريبة انخفاض حصيلتها، نظراً لاتجاه أغلب المشروعات إلى دمج بعض مراحل الانتاج التي يتم فيها تداول السلعة، وهو ما يعرف بالتكامل، لتفادي تعدد مرات دفع الضريبة، وفي هذه الحالة يصبح هناك تميز للمشروعات الكبرى على المشروعات الصغرى.

---

(١) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٢٨٥.

٣- يأخذ على هذه الضريبة انها تؤدي إلى رفع اثمان السلع نظراً لفرض الضريبة أكثر من مرة خلال المراحل المختلفة التي تمر بها، ويتحمل المستهلك عبئها النهائي.

٤- يأخذ على هذه الضريبة أنها تشجع على استيراد السلع والمنتجات الاجنبية من خارج الدولة نظراً لدفع الضريبة مرة واحدة وبذلك تتفادى دفع الضريبة أكثر من مرة في حالة انتاج السلعة محلياً، وهو ما يهدد الانتاج الوطني .

٥- صعوبة تحديد العبء الضريبي الذي تتحمله كل سلعة.

وأمام هذه الانتقادات هجرت معظم التشريعات الضريبية هذه الصورة من الضرائب على الاستهلاك.

ثانياً : الضريبة العامة الواحدة على رقم الأعمال:

وهذه الضريبة تفرض على السلع المختلفة ولكن في مرحلة واحدة من المراحل التي تمر بها السلعة حتى وصولها إلى المستهلك، وعلى ذلك يمكن ان تفرض الضريبة في أحد المراحل التالية:

١- مرحلة شراء المواد الأولية.

٢- مرحلة الانتاج أو مرحلة انتقال السلعة من المنتج إلى تاجر الجملة (وتعرف بالضريبة العامة على الانتاج).

٣- مرحلة انتقال السلعة من تاجر الجملة إلى تاجر التجزئة.

٤- مرحلة البيع من تاجر التجزئة إلى المستهلك.

وتفضل أغلب التشريعات فرض هذه الضريبة في مرحلة الانتاج كما هو

الحال في فرنسا[1]. وتتميز هذه الضريبة بالمقارنة بالضريبة المتتابعة على رقم الاعمال، ان السلع المختلفة تتحمل عبئاً ضريبياً واحداً بصرف النظر عن عدد المراحل التي تمر بها السلعة من المنتج إلى المستهلك، فضلاً عن إمكانية معرفة العبء الضريبي على وجه التحديد، كما لا تشجع على دمج المشروعات لبعض مراحل الانتاج، ويمكن فرض هذه الضريبة بسعر مرتفع نظراً لانها ضريبة واحدة، وبالجملة فإن هذه الضريبة تتلافى مختلف الانتقادات التي وجهت إلى الضريبة المتتابعة على رقم الأعمال.

الضريبة على القيمة المضافة:

وهي ضريبة اقترحتها فرنسا بدلاً من الضريبة على الانتاج وذلك عام ١٩٥٤[2] ويقصد بها ان تفرض الضريبة على السلع المختلفة في كافة مراحل انتاجها كما هو الحال بالنسبة للضريبة المتتابعة على رقم الأعمال إلا أنها تختلف عنها أنها لا تفرض على القيم الكلية للسلعة، بل على الاضافات المتتالية لقيمة السلعة، أي على القيم التي تكتسبها السلعة في كل مرحلة من مراحل الانتاج.

---

(١) فرضت هذه الضريبة في فرنسا عام ١٩٣٦ في مرحلة الانتاج، وعرفت باسم الضريبة العامة على الانتاج، وفرضت في بعض الولايات المتحدة الأمريكية في صورة ضريبة على المبيعات العامة وهي تفرض في مرحلة البيع من تاجر التجزئة إلى المستهلك، كما فرضت انجلترا هذه الضريبة أيضاً عام ١٩٤٠ بهدف الحد من الاستهلاك وفرضت في مرحلة انتقال السلعة من تاجر الجملة إلى تاجر التجزئة وعرفت باسم الضريبة على المشتريات (Purchase TaX)، والغيت انجلترا هذه الضريبة عام ١٩٧٣ على اثر أدخال الضريبة على القيمة المضافة وانضمام انجلترا إلى السوق الاوروبية المشتركة انظر في ذلك:

A.T. Peaccock and J, Wicsman, The growth of public expenditure in the untied Kingdom, London, 1973, p. 201.

(٢) Laferriére et waline, Op. cit, p. 22.

Baher, M., Allam, "A Comparative Study of the value added Tax, 1973. P. 51.

ويمكن توضيح ذلك لو افترضنا اننا بصدد صناعة حقائب جلدية، وهي تمر بعدد من المراحل، فلو قام منتج بشراء جلود بمبلغ ١٠٠٠ دينار، ثم قام بدبغها وترتب على ذلك زيادة قيمة الجلود بعد الدبغ إلى ١٥٠٠ دينار، فإن الضريبة لا تفرض إلا على الـ ٥٠٠ دينار فقط، والتي تمثل القيمة التي اضيفت إلى السلعة، فإذا قام مصنع صناعة الحقائب بشراء هذه الجلود واستخدمها في صناعة حقائب جلدية، بلغ قيمتها ٢٥٠٠ دينار، فإن القيمة المضافة في هذه المرحلة الجديدة هي ١٠٠٠ دينار هي فقط التي تخضع للضريبة وهكذا في كافة المراحل التي تمر بها السلعة حتى تصل إلى المستهلك النهائي.

في الواقع أن الضريبة هنا لم تفرض على السلعة الا مرة واحدة فقط، نظراً لان كل منتج أو تاجر يلتزم بدفع الضريبة في حدود ما أضافه من قيمة جديدة إلى هذه السلعة.

ولا شك ان هذه الضريبة تتفادى أيضاً العيوب والانتقادات التي وجهت إلى الضريبة المتتابعة على رقم الأعمال فهي لا تشجع اندماج المشروعات، وتوحد المعاملة الضريبية لكافة السلع مهما تباينت مراحل انتاجها، فضلاً عن وفرة حصيلتها، وتعتبر اداة هامة للتحكم في اثمان السلع بالصورة التي تتلاءم مع الظروف الاقتصادية التي تمر بها الدولة.

ونظراً لما تتمتع به الضريبة على القيمة المضافة من مزايا، فقد اتسع نطاق الاخذ بها في أغلب الدول المتقدمة، وخاصة دول السوق الاوروبية المشتركة التي اعتبرت أحد محاور التكامل الاقتصادي بين دول السوق، كما أخذت بهذه الضريبة بعض الدول الاخذه في النمو.

إلا أنه يعاب على هذه الضريبة صعوبة تطبيقها، لانها تتطلب ادارة ضريبية على درجة عالية من الكفاءة، وتسبب مضايقات للمنتجين والتجار بما تقتضيه من امساك دفاتر حسابية منتظمة تبين بوضوح انتاجهم ومبيعاتهم،

بشكل يسمح للادارة المالية بمراقبة وعاء الضريبة.

٣ . الضرائب الجمركية:

الضرائب الجمركية هي تلك التي تتخذ من واقعة اجتياز السلع الحدود الاقليمية للدولة وعاءاً للضريبة، سواء خروجاً من الدولة أو دخولاً إليها، وهي ما تعرف بالضرائب على الصادرات والواردات، وهي من أهم الضرائب غير المباشرة وعادة ما يطلق على الضرائب الجمركية لفظ الرسوم الجمركية (أو التعريفة الجمركية) ولكن هذه التسمية لا تغير من طبيعتها، فهي ضرائب تفرض على السلع عند اجتيازها الحدود الاقليمية للدولة، وعادة ما تختلف رسوم التصدير عن رسوم الاستيراد، وفقاً للسياسة المتبعة في الدولة، والاصل أن تفرض الضرائب الجمركية على الصادرات والواردات السلعية، ولكن تسعى بعض الدول إلى تشجيع صادراتها فتقرر اعفاء الصادرات من الضرائب الجمركية (عدا الدول المصدرة للبترول)، ولذلك تعتبر الضرائب على الواردات أهم أنواع الضرائب الجمركية[١]. وعلى الرغم من ذلك تذهب بعض الدول إلى فرض ضريبة على الصادرات بهدف الحصول على ايرادات مالية، أو عدم تشجيع تصدير بعض السلع لحاجتها إليها، أو مكافحة التضخم لديها لارتفاع اسعار المواد الأولية التي تصدرها إلى الخارج[٢].

وتتأثر الرسوم الجمركية، نوعا وسعراً وحصيلة بالظروف الاقتصادية السائدة في الدولة، ففي الدول المتخلفة والدول الاخذه في النمو يلاحظ ارتفاع نسبة الرسوم الجمركية إلى الضرائب وإلى الايرادات العامة، ويرجع ذلك لعدة

---

(١) د. محمد سعيد فرهود، السياسةالجمركية واثرها على التنمية الاقتصادية، مع دراسة خاصة عن سورية، كلية الحقوق، جامعة القاهرة، ١٩٧٥، ص ٣٥.

(٢) د. خلاف عبد الجابر خلاف - القيود الجمركية وتطور التجارة الخارجية للدول الاخذه في النمو رسالة دكتوراة، كلية الحقوق جامعة القاهرة، ١٩٧٥، ص ٢٩.

اعتبارات أولاً ارتفاع نسبة التجارة الخارجية إلى الدخل القومي في هذه الدول وثانياً ارتفاع الميل لاستهلاك السلع المستوردة في هذه الدول وبالتالي فإن فرض رسوم عليها يحقق ايرادات كبيرة للدولة بالاضافة إلى سهولة تحصيل هذه الرسوم وضمان تحقيق الرقابة على الاستيراد والصادرات، ثالثا انخفاض حصيلة الضرائب المباشرة في هذه الدول نظرا لانخفاض الدخول الفردية فيها.

ويلاحظ ان الدول النامية مع بلوغها درجات من التقدم الاقتصادي، ومن ثم زيادة الدخول الفردية لكافة أفراد المجتمع في المجالات والانشطة المختلفة يؤدي إلى اعتماد الدولة على الضرائب المباشرة بصفة أساسية، وانخفاض نسبة الضرائب الجمركية إلى حصيلة الضرائب وإلى حصيلة الايرادات العامة[1].

وسوف نتعرض لأهم أنواع الضرائب الجمركية والنظم الجمركية الخاصة التي تطبق في بعض الدول .

أنواع التعريفات الجمركية:

تنقسم التعريفات الجمركية إلى عدة أقسام تبعاً لطريقة وضعها وتبعاً لوحدتها أو سعرها، وتبعاً لغرضها، وتبعاً لسعرها، ويمكن توضيح ذلك فيما يلي:

١- يمكن أن نفرق بين التعريفات الجمركية من حيث طريقة وضعها إلى تعريفه مستقلة تضعها الدولة بطريقة مستقلة دون الرجوع إلى دولة أخرى، وتعريفه اتفاقية تضعها الدولة بالاتفاق مع دول أخري ولا يجوز لأي دولة تعديل تعريفتها الجمركية إلا بالرجوع إلى الدول الأخرى، وهناك صور متعددة لهذا الاتفاق، تبدأ بأنشاء منطقة تجارة حرة، الاتحاد الجمركي، ثم السوق المشتركة،

(١) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٢٩٣.

ثم الاتحاد الاقتصادي، ثم الوحدة الاقتصادية، وتعد هذه الصور نماذج مختلفة من التكامل الاقتصادي بين عدد من الدول(1) وقد يرد في التعريفة الجمركية شرط يعرف باسم «شرط الدولة الأولى بالرعايا» وهو ينصرف إلى ان تستفيد الدولة الموقعة على هذا الاتفاق من أية تسهيلات جمركية تحصل عليها دولة ثالثة من الدول التي عقدت معها الاتفاقية.

٢-يمكن ان نفرق بين التعريفات الجمركية من حيث وحدتها ومقدرها إلى تعريفة واحدة تفرض على السلع بصرف النظر عن البلد الوارد منه هذه السلعة وتعريفة مزدوجة ، حيث تفرض الدولة نوعين من الضرائب الجمركية على السلعة الواحدة، تفرض احداهما بتعريفة مستقلة عموماً وهي الأصل وتفرض الاخرى بتعريفة اتفاقية لا تطبق إلا على السلع الواردة من دول معينة عقدت معها هذه الاتفاقية.

٣- يمكن ان نفرق بين التعريفات الجمركية من حيث الغرض، هناك التعريفات الجمركية ذات الغرض المالي، والتعريفات الجمركية ذات الغرض الحمائي، ويقصد بالتعريفات الجمركية ذات الغرض المالي تلك التي تهدف إلى تحقيق ايراد مالي دون أن يكون لها أي غرض أخر، بينما يقصد بالتعريفات الجمركية ذات الغرض الحمائي تلك التي تهدف إلى تحقيق الحماية لبعض الانشطة الاقتصادية أو المصلحة العامة للدولة، ومنها حماية السلع المحلية الناشئة ، أو فرض رسم على الصادرات بغرض الحد من تصدير بعض السلع والتي يكون السوق المحلي في حاجة إليها.

(١) لمزيد من التفصيل أنظر: د. خالد سعد زغلول، منطقة التجارة الحرة العربية خطوة نحو التكامل الاقتصادي، مجلة حقوق جامعة المنوفية ، العدد ١٠، أكتوبر، ١٩٩٦، ص ١٨.

٤- يمكن أن نفرق بين التعريفات الجمركية من حيث سعرها، فقد تتحدد التعريفة الجمركية على أساس نسبة مئوية من قيمة السلعة المستوردة أو المصدرة وتعرف «بالتعريفة القيمية»، كما قد تتحدد التعريفة الجمركية على أساس مقدار نقدي ثابت يفرض على السلعة تبعاً لنوعها، وهذا ما يعرف «بالتعريف النوعية» وتأخذ اغلب الدول بالتعريفة القيمية نظراً لأنها أكثر عدالة من الضرائب النسبية، وتحقق التناسب بين قيمة السلعة ومقدار الضريبة بطريقة إليه، فضلاً على أنها تلاءم التطور التكنولوجي في كافة المجالات وما نتج عنه من تعدد المنتجات وتباينها.[١]

٥- يمكن أن نفرق اخيراً بين التعريفات الجمركية من حيث ظروف فرضها، فهناك التعريفة العادية وتفرضها الدولة في الظروف العادية، وهناك التعريفة الاحتياطية والتي تفرضها الدولة في الظروف الاستثنائية، ومثال ذلك مواجهة الدولة بعض الأعمال غير المشروعة والتي تصدر من دول اخرى كالاغراق، فيمكن للدولة بموجب هذه التعريفة الاحتياطية مواجهة الضرر الذي يلحق بمنتجاتها المحلية[٢].

---

(١) في نطاق التفرقة بين التعريفة القيمية والنوعية يرى البعض أن حصيلة التعريفة النوعية تتمتع بالثبات بالقياس الى حصيلة التعريفة القيمية، وسبب ذلك ان قيم الصادرات والواردات تخضع عادة لتغيرات اكبر من تلك التي تخضع لها كمية هذه الصادرات والواردات، ولذلك تلجأ كثير من الدول الى فرض رسوم نوعية على الصادرات والواردات تفاديا للانخفاضات الشديدة اليت تتعرض لها حصيلة الرسوم القيمية في اوقات الانكماش، وضمانا لثبات حصيلة الرسوم الجمركية في هذه الأوقات.
انظر د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٢٩٥.

(٢) يعرف الاغراق في الادب الاقتصادي بأنه الحالة التي يكون فيها سعر تصدير السلعة أقل من سعر بيعها المحلي أو بأقل من تكاليف انتاجها وكانت هذه المسألة محل اهتمام اتفاقيات الجات.
لمزيد من التفصيل انظر: د.خالد سعد زغلول، حماية الانتاج المحلي من الاغراق والدعم في ظل اتفاقات الجات، بحث مقدم لمؤتمر كلية الحقوق جامعة عين شمس بعنوان «الجوانب القانونية والاقتصادية في اتفاقات التجارة العالمية المشهورة باتفاقات الجات، القاهرة في الفترة ١٤ ـ ١٥ ديسمبر ١٩٩٧، ص ٥، وما بعدها

النظم الجمركية الخاصة:

تخضع الضريبة الجمركية لمبدأ عمومية الضريبة، وهو ما يعنى أن تفرض الضريبة الجمركية على كافة السلع التي تدخل الحدود الاقليمية للدولة هذا هو الاصل، إلا أن «التشريعات المختلفة تقرر بعض الاستثناءات على هذا المبدأ لاعتبارات خاصة، وتمثل هذه الاستثناءات نظماً جمركية خاصة، وأهم هذه النظم تتمثل فيما يلي:

١- نظام التجارة العابرة «الترانزيت»:

ويقضي هذا النظام باعفاء البضائع التي تمر باقليم الدولة دون أن تستهلك فيها نظرا لعبورها إلى دولة أخرى مثال ذلك البضائع التي تدخل الاقليم المصري عن طريق قناة السويس عبوراً إلى دولة أخرى، وتذهب أغلب التشريعات إلى إعفاء هذه البضائع لتنشيط حركة النقل الداخلي والنقل البحري في الدولة، ويجعل من الدولة مركزاً رئيسياً لتسوية المعاملات التجارية، فضلاً عن أن هذه السلع العابرة لن تنافس مثيلتها المحلية، وإذا ما فرضت ضريبة على مثل هذه السلع العابرة سوف يعرضها إلى ازدواج ضريبي لخضوعها إلى ضريبة اخرى في الدولة التي سوف تستهلك فيها، وهذا الازدواج من شأنه رفع أسعار البضائع محل التجارة الدولية، ومن ثم يعيق حركة التجارة.

٢- نظام الاعفاء المؤقت:

ويقضي هذا النظام بإعفاء المواد الاولية المستوردة وبعض السلع نصف المصنعة واللازمة لصناعة معينة من الضرائب ابتداء، وبشرط أن يعاد تصديرها بعد تصنيعها خلال فترة زمنية معينة، بحيث إذا لم يتم التصدير إلى الخارج خلال هذه الفترة وجب دفع الضريبة الجمركية - وسبب الاعفاء هنا أن

هذه المواد المستوردة لن تستهلك محلياً نظراً لاعادة تصديرها مرة أخرى وعدم منافستها للمنتجات المحلية، فضلاً عن دور هذه المواد الأولية في تشجيع الصناعات المحلية والتصديرية.

٣- نظام رد الضريبة:

ويقضي هذا النظام بدفع الضريبة عند دخول المواد الأولية والسلع نصف المصنعة إلى الدولة ابتداء، على أن تسترد الضريبة عندما يعاد تصدير السلعة إلى الخارج ، ونظام رد الضريبة يشبه نظام السماح المؤقت من حيث تنظيمه وأهدافه، والفرق الاساسي بين النظامين هو أنه في نظام رد الضريبة تدفع الضريبة ابتداء على المواد الأولية عند دخولها إلى الدولة على أن تسترد الضريبة عندما يعاد تصديرها إلى الخارج، أما في حالة السماح المؤقت فتعفى السلع والمواد الأولية من دفع الضريبة عند دخولها اقليم الدولة شريطة اعادة تصديرها مرة اخرى خلال مدة معينة، وإلا استحقت الضريبة.

٤- نظام المناطق الحرة [(١)]:

المنطقة الحرة قد تكون جزء من اقليم الدولة وقد تكون جزء من ميناء جوي أو بحري أو منطقة داخل الدولة أو مدينة بأكملها، وتعتبر كأنها خارج حدود الدولة من الناحية الجمركية، بمعنى يسمح بدخول كافة أنواع السلع والبضائع داخل المنطقة الحرة دون أن تستحق عليها ضريبة جمركية، ولكن إذا تجاوزت هذه السلع والبضائع حدود المنطقة الحرة إلى داخل الدولة اصبحت الضريبة الجمركية مستحقة الاداء.

يهدف هذا النظام إلى تشجيع الاستثمارات الاجنبية على اقامة صناعات

---

(١) د. خالد سعد زغلول، الاستثمار الاجنبي المباشر في ضوء سياسة الانفتاح الاقتصادي في مصر، مرجع سابق، ص ٣٤٠.

لها في المناطق الحرة، مما يؤدي إلى تنشيط حركة الصناعة والتجارة ونقل التكنولوجيا والخبرات الفنية داخل الدولة، فضلاً عما يحققه هذا النظام من ايرادات مالية بالعملات الاجنبية مقابل ما تقدم الدولة من خدمات في المنطقة.

المطلب الثاني سعر الضريبة

يعرف سعر الضريبة بأنه مبلغ الضريبة في علاقته بوعاء الضريبة(١)، وتتخذ هذه العلاقة صوراً مختلفة، فقد تكون في صورة نسبة مئوية من قيمة المادة المفروض عليها الضريبة (وعاء الضريبة)، ويعرف سعر الضريبة بأنه قيمي، وقد تفرض الضريبة في صورة مبلغ نقدي معين على كل وحدة مادية (وزن، عدد، مساحة، حجم) من وعاء الضريبة، ويعرف سعر الضريبة بأنه نوعي، وتتميز الضرائب النوعية بالبساطة والسهولة في التطبيق، إلا أن التشريعات الضريبية المختلفة تفضل الاخذ بالضرائب القيمية لأنها أكثر عدالة، وان حصيلتها تتبع ما يطرأ على اثمان السلع من تغيرات - وتعتبر الأسعار القيمية أكثر ملائمة في مجال الضرائب على الدخل ورأس المال.

ويثير سعر الضريبة ثلاثة موضوعات هامة تتمثل فيما يلي:

١- الضرائب العينية والضرائب الشخصية.

٢- الضرائب التوزيعية والضرائب التحديدية .

٣- الضرائب النسبية والضرائب التصاعدية .

وسوف نتناول هذه الموضوعات الثلاثة بشئ من التفصيل في فروع ثلاثة:

---

(١) Folliet L. : Les tarifs d'impots, Essai de mathematiques fiscoles, pyot Lausann,e 1947, P. 72

الفرع الأول : الضرائب العينية والضرائب الشخصية

تستند التفرقة بين الضرائب العينية والضرائب الشخصية على مدى مراعاة الظروف الشخصية والمهنية والاجتماعية للممول وذلك عند تحديد سعر الضريبة، ومعيار مفاضلة أحداهما على الأخرى هو مدى دقتها في التعبير عن المقدرة التكليفية للممول وتحقيقها للعدالة الضريبية.

الضرائب العينية:

ويقصد بالضرائب العينية تلك التي تفرض على الوعاء الضريبي دون مراعاة لأية ظروف شخصية أو عائلية أو اجتماعية أو مالية للممول، أي أنها تتخذ من المال معياراً وحيداً لتحديد المقدرة التكليفية للممول، ومن أمثلة ذلك الضريبة الجمركية وضرائب الاستهلاك وضرائب الدمغة.

ويرتبط نظام الضرائب العينية بالسعر النسبي للضريبة أي تفرض الضريبة بسعر نسبي واحد لا يتغير بتغير حجم الوعاء والاخذ بالضرائب العينية يمتاز بالبساطة والسهولة في التطبيق، فضلاً عن تحقيق مبدأ الاقتصاد في نفقات الجباية، لعدم الحاجة إلى عدد كبير من الموظفين لبحث الظروف الشخصية للممول.

إلا انه يعاب على الضرائب العينية بعدم تحقيقها للعدالة الضريبية بمفهومها الحديث القائم علي أساس المساواة في التضحية بين المكلفين، وهذه المساواة لا تتحقق إلا بمراعاة الظروف الشخصية والاجتماعية للممولين، وتقليل العبء الضريبي على عاتق الطبقات ذات الدخول المحدودة، وزيادة العبء الضريبي على عاتق الطبقات ذات الدخول المرتفعة، فضلاً عن أنها لا تتسم بالمرونة اللازمة، الأمر الذي يمنع المشرع من رفع سعر الضريبة خوفاً من انخفاض حصيلتها.

الضرائب الشخصية:

ويقصد بالضرائب الشخصية تلك الضرائب التي لا تعتمد على مقدار المادة المفروض عليها الضريبة (وعاء ضريبي) كمعياراً وحيداً لتحديد المقدرة التكليفية للممول، وإنما تأخذ أيضاً في اعتبارها الظروف الشخصية والمهنية والاجتماعية للممول. ومن أمثلة ذلك الضرائب على مجموع الدخل أو الثروة.

وتمتاز الضرائب الشخصية بأنها أكثر عدالة من الضرائب العينية، لانها تحقق المساواة في التضحية بين المكلفين بها، فضلاً عن ان الدولة تستطيع زيادة الضرائب الشخصية دون أن تثير شعور بعدم العدالة من قبل المولين. لان العبء الأكبر من الضريبة سوف يقع على عاتق الطبقات ذات الدخول المرتفعة، أي أن الضرائب الشخصية أكثر مراعاة للمقدرة التكليفية للممول من الضرائب العينية.

ويأخذ على الضرائب الشخصية أنها تثير كثيراً من الصعوبات والمشكلات الادارية في مرحلة التطبيق، نظراً لما تتطلبه من ادارة على درجة عالية من الكفاءة تستطيع ان تحدد الظروف الشخصية للممول، وهي ظروف متعددة ومتنوعة ويصعب تحديدها، إلا أننا نري أن هذا المأخذ يجب إلا يحول دون تطبيق الضرائب الشخصية، فالادارة الضريبية تستطيع الاقتصار على الأخذ ببعض عناصر شخصية الضريبة دون البعض الاخر تبعاً للكفاءة التي تتمتع بها الادارة الضريبية، نظراً لما تحققه الضرائب الشخصية من عدالة ضريبية بين المكلفين.

عناصر شخصية الضريبة:

درجت التشريعات الضريبية المختلفة على الاعتداد بعدد من العناصر التي يمكن مراعاتها لتحديد الظروف الشخصية للممول ومن ثم مقدرته

التكليفية، وتعرف بعناصر شخصية الضريبية، وأهم هذه العناصر ما يلي:

١- اعفاء الحد الادنى اللازم للمعيشة:

والحد الادنى اللازم للمعيشة فكرة قديمة في الفكر الاقتصادي، يقصد بها المبالغ النقدية الضرورية واللازمة للفرد واسرته للمحافظة على حياتهم مادياً ومعنوياً، أي تلك التي تضمن حياة الممول وأسرته بصفته انساناً، ويبرر بعض الاقتصاديين ضرورة ضمان حد أدنى لأزم لمعيشة الممول بعدة اعتبارات انسانية واقتصادية وادارية، وتتمثل الاعتبارات الإنسانية في ضرورة المحافظة على حياة الممول واسرته، اما الاعتبارات الاقتصادية تتمثل في ضرورة المحافظة على مصدر الدخل، أما الاعتبارات الادارية تتمثل في ان اعفاء الدخول المنخفضة من الضرائب يشكل تخفيف العبء عن الجهاز الضريبي نظراً لقلة حصيلة هذه الضرائب بالنسبة إلى اجراءات تحصيلها.

وتذهب التشريعات الضريبية في الدول المختلفة إلى إعفاء هذا الجزء من الدخل لمواجهة اعباء المعيشة، ويكون ذلك بأحد طريقين، الأول اعفاء الحد الادنى اللازم للمعيشة من الضرائب، والثاني فرض ضرائب على الدخول المنخفضة بسعر منخفض.

ويعتمد المشرع الضريبي في تحديد الحد الادنى اللازم للمعيشة على المستوى العام للاسعار، مستوى المعيشة السائد في المجتمع، ومستوى الدخل الفردي في المجتمع، وحالة النشاط الاقتصادي من رواج وكساد، ولا شك أن هذه الاعتبارات تختلف من دولة إلى أخرى، وبل تختلف أيضاً داخل الدولة الواحدة من فترة لاخرى.

٢- مراعاة الاعباء العائلية للممول:

والاعباء العائلية للممول تختلف من فرد إلى أخر وفقاً لحالته

الاجتماعية، وهل متزوج ويعول أم متزوج ولا يعول أم اعزب، ويجب أن يخفف العبء الضريبي على الأفراد كلما تزايدت اعباؤهم العائلية تحقيقاً لمبدأ العدالة الضريبية، نظراً لتحقيقه المساواة في التضحية.

فلا شك أن مقدرة الممول الاعزب أكبر من مقدرة الممول المتزوج وله أولاد ولذلك يجب أن يخفف العبء الضريبي على الاخير وهكذا، كما يمكن للمشروع الضريبي ان يستخدم مراعاة الاعباء العائلية لتحقيق اهداف أخرى، مثل تشجيع الزواج وتزايد النسل في الدول التي تعاني من نقص معدل السكان.

وعادة ما يتبع المشروع الضريبي أحد طريقين لمراعاة الاعباء العائلية للمول، الأولى ان يفرض الضريبة بمعدل عام يسرى على جميع الممولين ثم يخفف هذا المعدل بالنسبة للممولين ذوي الاعباء العائلية، والثاني هو ان تفرض الضريبة بمعدل واحد يسري على جميع المولين ثم يسمح بخصم مبلغ معين أو نسبة معينة من الدخل مقابل الاعباء العائلية التي يواجهها المول.

٣- مراعاة أعباء الديون:

تختلف المقدرة التكليفية للممول بحسب ما إذا كان مديناً أو غير مدين، ولذلك تذهب أغلب التشريعات الضريبية إلى خصم أعباء الديون من الدخول قبل فرض الضريبة عليها.

ويقصد باعباء الديون الواجبة الخصم من الدخول، تلك الديون المتعلقة بانتاج الدخل، مثال ذلك الديون التي تحملها رب العمل بمناسبة مزاولته نشاط انتاجي معين وانتاجه للدخل، فإن هذا الدين وفوائده يجب أن تخصم من الدخل قبل فرض الضريبة عليه باعتبارها تكاليف على الدخل، والقاعدة العامة أن تفرض الضريبة على الدخل الصافي أي الدخل الاجمالي بعد خصم تكاليف الدخل، أما الديون الشخصية لرب العمل والتي لا تتصل بانتاج الدخل، تعتبر

نفقات على الدخل ولا تخصم من الدخل. وهذا ما تشير إليه التشريعات الضريبية المختلفة.

ومن ابرز تطبيقات خصم اعباء الديون هو ضريبة التركات، اعمالاً للمبدأ الاسلامي انه لا تركة إلا بعد سداد الديون، وكذلك في ضريبة الدخل العام، حتى تفرض الضريبة على الدخل الصافي أي بعد خصم تكاليف الدخل من الدخل الاجمالي ومن بينها أعباء الديون.

٤- التمييز في المعاملة الضريبية بين مصادر الدخل:

سبق أن اوضحنا أن الدخل ينقسم إلى ثلاثة أقسام تبعاً لمصدره ، الدخل الناتج عن العمل، والدخل الناتج عن رأس المال، والدخل الناتج عن العمل ورأس المال ويعرف باسم (الدخل المختلط) مثل الدخل الناتج عن ممارسة النشاط التجاري والصناعي، وتختلف هذه المصادر فيما بينها من حيث درجة الدوام والثبات[١].

ودرجت التشريعات الضريبية المختلفة على التمييز في المعاملة الضريبية تبعاً لمصدر الدخل بأعتباره أحد عناصر شخصية الضريبة، ولذلك تفرض الضريبة على الدخل الناتج عن العمل بسعر منخفض، بينما تفرض الضريبة على الدخل الناتج عن رأس المال بسعر مرتفع نظراً لتميز الدخل الناتج عن رأس المال بأنه أكثر ثباتاً وإستمراراً من الدخل الناتج عن العمل، أما الدخل الناتج عن العمل ورأس المال فيعامل معاملة وسط، كما هو الحال في الضرائب علي الأرباح التجارية والصناعية، ولاشك انه من العدالة ان يكون سعر الضريبة

---

(١) ويقصد بذلك أن العامل عرضة للبطالة وللمرض وللوفاة مما يعني توقف مصدر الدخل، ومما يستلزم ترك هامش من دخله لتكوين المدخرات اللازمة لمواجهة هذه الطوارئ، ولذلك تكون المقدرة التكليفية للعامل اقل من المقدرة التكليفية للعمل ورأس المال معا وان هذه الاخيرة تقل ايضا عن المقدرة التكليفية لرأس المال وحده.
انظر في ذلك د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٢٩٩.

مرتفع كلما كان مصدر الدخل يتميز بالدوام والثبات.

٥- التصاعد في سعر الضريبة:

يتطلب مراعاة الظروف الشخصية للممول ان يوضع مقدار الدخل أو رأس المال الخاضع للضريبة في الاعتبار، بحيث يزداد سعر الضريبة مع زيادة مقدار أي منها، وذلك لأن المقدرة التكليفية لصاحب الدخل أو رأس المال الكبير تكون أكبر من صاحب الدخل أو رأس المال الصغير مما يتطلب التمييز في المعاملة الضريبية من حيث العبء النسبي الذي يفرض على كل منهما. ويعتبر هذا التمييز في المعاملة الضريبية ضرورة لتحقيق فكرة المساواة في التضحية بين المكلفين ومن ثم تحقيق العدالة الضريبية.

وتمثل العناصر السابقة أهم عناصر شخصية الضريبة، وهناك بعض العناصر الاخرى الأقل أهمية مثل مرعاة سن الممول أو جنسيته أو طبيعة عمله وبالتالي تحديد التكاليف الواجبة خصمها من الدخل الاجمالي لكل نشاط.

وتعتبر الضرائب العينية هي الصورة الأولى التي عرفتها التشريعات الضريبية، ومع تطور المجتمعات تطور مفهوم العدالة والتي كانت تعنى في الماضي المساواة في الانصبة واصبحت الان تعني تحقيق المساواة في التضحية وأصبحت الضرائب الشخصة أكثر شيوعاً فضلاً عن ملائمتها أيضاً لتطور دور الدولة من دولة حارسة إلى دولة متدخلة إلى دولة منتجة، حيث تمكن المشرع من التدخل في الحياة العامة للجماعة وتوجيهها واعادة توزيع الدخل لصالح الطبقات محدودة الدخل، بعد أن اصبحت مسئوله عن ذلك.

الفرع الثاني : الضرائب التوزيعية والضرائب التحديدية

تنقسم الضرائب من حيث تحديد سعرها أو عدم تحديده إلى ضرائب توزيعية وضرائب تحديدية وهي تعرف أيضاً بالضريبة القياسية.

الضرائب التوزيعية:

يقصد بالضرائب التوزيعية تلك التي لا يحدد المشرع سعرها مقدما، وانما يكتفي بتحديد حصيلتها الاجمالية السنوية بملغ معين، وبناءاً على ذلك تتولى الادارة الضريبية توزيع هذه الحصيلة بين الاقاليم المختلفة، على أن يقوم كل اقليم بتوزيع حصته على الأفراد المقيمين والخاضعين للضريبة بنسبة ما يملكه كل مكلف من المادة الخاضعة للضريبة، وبذلك لا يعرف سعر الضريبة التوزيعية بالنسبة لكل مكلف إلا بعد تمام التوزيع.

وقد عرفت الضرائب التوزيعية قديماً وانتشرت على نطاق واسع نظراً لصعوبة حصر وتقدير المادة الخاضعة للضريبة، وضعف الكفاءة الادارية للجهاز الضريبي وعدم قدرته على تقدير المادة الخاضعة للضريبة أو مواجهة المكلفين، فكانت تكتفي بتحديد حصيلة الضريبة، تاركة توزيعها بين المكلفين للسلطات المحلية القريبة منهم، وقد عرفت مصر هذا النظام قبل عصر محمد علي، حيث كانت الضرائب تجبى عن طريق نظام الالتزام. كما عرفت فرنسا هذه الضريبة قبل عام ١٩١٧ وطبقت لفترة طويلة، حيث يحدد المشرع المبلغ الاجمالي للضريبة ثم يوزع على الاقاليم، حيث يحدد المجلس العام حصة كل مركز، ومجلس كل مركز يوزع على القرى وتقوم في كل قرية لجنة لتحديد نصيب كل فرد من القرية[١].

---

(١) د. سعد ماهر حمزة، موارد الدولة، مكتبة عين شمس، القاهرة، ١٩٥٥، ص ٥٩.

وتتميز الضريبة التوزيعية بمزايا عديدة أهمها:

أولاً : تعتبر حصيلتها مورداً أكيد للدولة نظراً لان الدولة تعرف مقدماً مقداره ولا تتأثر الحصيلة بالتغيرات الاقتصادية التي تمر بها الدولة.

ثانياً : تقلل من حالات التهرب الضريبي إذ تجعل كل ممول رقيباً على باقي المولين، اذ يكون من صالح كل ممول أن يكشف حالات الغش، اذ ان تهرب بعض المكلفين من سداد حصته يحمل بعضاً اخر بهذه الحصة.

ثالثاً: تحقق العدالة الضريبية ، نظراً لتولي السلطات المحلية تحديد عبء الضريبة على كل ممول وهي أقرب إلى المكلفين من السلطات المركزية وأكثر قدرة على تحديد المقدرة التكليفية لكل ممول، كما أنها تحقق العدالة الضريبية بين الاقاليم المختلفة نظراً لتحديد العبء الضريبي في ضوء ظروف كل أقليم.

إلا أنه يأخذ على الضريبة التوزيعية:

أولاً : انها لا تحقق العدالة الضريبية دائماً بين الاقاليم أو بين المكلفين، ذلك أنها قد توزع العبء الضريبي بصورة غير عادلة بين الاقاليم لسبب محاباة بعض الاقاليم على بعض، كما أنها قد تؤدي إلى اختلاف العبء الضريبي الملقى على عاتق المولين المتماثلين في المقدرة التكليفية بسبب واحد الا وهو اختلاف الاقليم الذي يوجد به كل منهما.

ثانياً : يأخذ على الضريبة التوزيعية عدم مرونة حصيلتها بالنسبة للتغيرات الاقتصادية الدورية، نظراً لان القانون يحدد عادة مبلغ الضريبة التوزيعية لمدة طويلة، إلا أن هذا العيب يمكن التغلب عليه بتدخل المشرع وتعديل حصيلة الضريبة.

ثالثاً : يأخذ علي الضريبة التوزيعية انها لا تراعي الظروف الشخصية

للممولين بالاضافة إلى أنها لا تحقق قاعدة اليقين، إذ لا يعرف الممول مقدار الضريبة التي يدفعها مقدماً.

أمام هذه العيوب المتعددة للضريبة التوزيعية، وتطور الظروف الاقتصادية والقياسية والادارية فقد هجرت اغلب الدول هذه الضريبة وأخذت بالضريبة التحديدية أو القياسية.

الضرائب التحديدية أو القياسية:

ويقصد بالضرائب التحديدية تلك التي يحدد المشرع سعرها مقدماً دون أن يحدد حصيلتها، تاركاً تحديد الحصيلة للسعر الذي يحدده والظروف الاقتصادية والادارية. وإن كان ذلك لا يمنع من تقدير حصيلتها الكلية بصفة تقريبية في ميزانية الدولة عن السنة التالية.

وتتميز الضريبة التحديدية بمرونة حصيلتها بالنسبة للتغيرات الاقتصادية وسعر الضريبة، حيث يتسع وعاء هذه الضريبة نتيجة تحسن الظروف الاقتصادية دون حاجة إلى تدخل الدولة، ومن ثم تزداد الحصيلة الكلية الضريبية، كما أن هذه الضريبة أكثر تحقيقاً للعدالة نظراً لامكانية مراعاة الظروف الشخصية للممول، الا أنه يأخذ عليها عدم معرفة حصيلتها مقدماً، فضلاً عما تثيره من مشكلات تطبيقية متعددة وما تتطلبه من ادارة ضريبية على درجة عالية من الكفاءة.

وبعد هذا العرض من خلال مقارنة كل من مزايا وعيوب الضرائب التوزيعية والضرائب التحديدية، نلاحظ ان مزايا الضريبة التحديدية تفوق الضريبة التوزيعية، الامر الذي دعى التشريعات الضريبية في الدول المختلفة إلى الاخذ بنظام الضرائب التحديدية.

الفرع الثالث : الضرائب النسبية والضرائب التصاعدية (1)

الضرائب في العصر الحديث ضرائب تحديدية كقاعدة عامة، وتتنوع الضرائب التحديدية من حيث أسلوب التطبيق إلى نوعين ضرائب نسبية وضرائب تصاعدية.

الضريبة النسبية :

وهي تلك الضريبة التي تفرض بسعر واحد بصرف النظر عن قيمة المادة المفروضة عليها، ومثال ذلك ان تفرض ضريبة على دخول الأشخاص الطبيعية بسعر واحد وليكن ٥٪ بصرف النظر عن مقدار الدخل الذي تفرض عليه الضريبة، وعلى ذلك يدفع الشخص الذي يحصل على دخله ١٠٠٠ دينار ضريبة مقدارها ٥٠ دينارا، ويدفع الشخص الذي يحصل على دخل قدره ٢٠٠٠ دينار ضريبة مقدارها ١٠٠ دينار.

وقد كانت الضرائب النسبية ضرائب مثالية في نظر الفكر المالي التقليدي للعديد من الأسباب والمبررات يمكن اجمالها فيما يلي:

١- الضريبة النسبية تتميز ببساطتها وبسهولتها في التطبيق ، حيث تقتصر دور الادارة في فرض السعر النسبي على وعاء ضريبي، دون ان تثير أية مشكلات عملية اثناء التطبيق.

٢- الضريبة النسبية تحقق العدالة الضريبية من خلال المساواة في المعاملة بين الممولين وفرض ضريبة بسعر واحد على كافة الممولين، ولا شك أن مفهوم العدالة يختلف باختلاف الافكار والمذاهب الاقتصادية المطبقة، ففي

(1) E.D. Fagan, Theories of progrenive Taxation, Journal of political Economy, Augst 1948, pp.457-470.

العصور القديمة فقد اتخذت الضريبة والاعفاء منها وسيلة للتميز الطبقات ذات الدخول المرتفعة، بل ذهبت بعض الدول إلى فرض الجزء الأكبر من الضرائب على الطبقات الفقيرة، واعفاء طبقة النبلاء، كما هو الحال في فرنسا قبل الثورة- إلا أن هذه النظرة تغيرت تماماً في العصور الحديثة، واصبح ينظر إلى الضرائب النسبية على أنها لا تحقق إلا مساواة حسابية وعدالة ظاهرية دون أن تحقق العدالة الحقيقية بين الممولين أمام الأعباء العامة.(١)

٣- تتفق الضرائب النسبية مع تفسير حق الدولة في فرض الضريبة على أساس انها ثمناً للمنفعة التي تعود على الممول من نشاط الدولة، وان درجة استفادة الأفراد من نشاط الدولة تتناسب مع دخولهم أو ثروتهم، وعلى ذلك يرى الكتاب التقليديين ضرورة ان تكون الضريبة نسبية، أي تفرض بسعر واحد على الجميع دون تمييز، حيث لا يجوز للدولة ان تتقاضى أكثر من ثمن واحد عن اداء نفس الخدمة.إلا ان هذا التبرير لم يعد له قيمة بعد أن تغير تفسير حق الدولة في فرض الضريبة واصبح يستند إلى مبدأ التضامن الاجتماعي والسيادة.

٤- الضرائب النسبية تشجع على الادخار والاستثمار، نظراً لانها لا تقتطع نسبة كبيرة من أصحاب الدخول المرتفعة على عكس الضرائب التصاعدية.

ولا شك أن كل هذه الأسباب التي دعت الفكر المالي التقليدي إلى تأييد الضرائب النسبية، ومع التطور الاقتصادي لم يعد هناك ما يبررها في العصر الحديث نظراً لتوسع نشاط الدولة وزيادة الأعباء العامة، بالاضافة إلى أن الضرائب النسبية لا تتحقق إلا عدالة ظاهرية، وانخفاض حصيلتها، ولذلك فقد انتشر نظام الضرائب التصاعدية في أغلب دول العالم.

(١) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص٢٠٢.

الضرائب التصاعدية:

وهي تلك الضريبة التي تفرض بأسعار مختلفة تبعاً لاختلاف قيمة المادة المفروض عليها، فيزداد سعر الضريبة بزيادة قيمة المادة المفروضه عليها. والتصاعد في سعر الضريبة يعني الاخذ بمبدأ شخصية الضريبة، نظراً لانه يدخل في حسابه اذن قيمة المادة المفروض عليها الضريبة، ومثال ذلك: أن تفرض الضريبة على دخول الأشخاص الطبيعية على النحو التالي: ٥٪ على الالف دينار الأولى، ١٠٪ على الالف الثانية، ٢٠٪ على الالف دينار الثالثة وهكذا.

واستند الكتاب المعاصرون إلى عدد من المبررات والحجج للاخذ بالضريبة التصاعدية، يمكن اجمالها في حجة اقتصادية تستند إلى نظرية تناقص المنفعة الحدية ، واخرى اجتماعية تقوم على أساس الحد من التفاوت بين الدخول والثروات[1].

١- نظرية تناقص المنفعة الحدية:

تقرر نظرية تناقص المنفعة الحدية، ان المنفعة التي يحصل عليها الفرد من استهلاك وحدات متتابعة من سلعة أو مال ما تبدأ في التناقص تدريجياً كلما تزايد عدد الوحدات التي يستهلكها من السلعة أو المال خلال فترة محددة، وذلك لان الحاجات قابلة للاشباع بعد حد معين، وعلى ذلك نجد أن المنفعة الحدية للثروة (العقود) تتناقص مع ازدياد كمية الثروة أو الدخل الذي يحصل عليه الممول، ولما كانت الضريبة تمثل اقتطاعاً لجزء من الثروة فإن عبئها لابد ان يختلف بداهه باختلاف أهمية المنفعة الحدية للنقود التي تقتطع من الممول.

---

(١) انظر في ذلك :

E.D., Fagan, Recent and Contemporary Theories of progressive taxation Musgrave & shaup, Readings in the Economics of Taxation, London, 1959, Ch. 3.

ويرجع ذلك إلى ان وحدات الدخل الأولي تستخدم في أشباع الحاجات الضرورية للشخص وما زاد عن ذلك فإنه يستخدم في اشباع حاجاته النافعة ثم الكمالية. ويترتب على ذلك أن منفعة الوحدات الاخيرة من الدخل أقل من منفعة الوحدات الأولى منه، وكلما زاد مقدار الدخل كلما قلت منفعة وحداته الأخيرة، ومعني ذلك أننا لو فرضنا الضريبة بسعر واحد على جميع الممولين، وبصرف النظر عن اختلاف مقدار دخولهم أو ثرواتهم، (ضريبة نسبية) فإن ذلك يؤدي إلى ان تكون الضريبة أكثر عبئاً على أصحاب الدخول المنخفضة منها على أصحاب الدخول المرتفعة، وذلك نظراً لارتفاع المنفعة الحدية للنقود بالنسبة للاولين عنها بالنسبة للاخرين، فاقتضاء الضريبة بسعر واحد، وليكن ١٠٪ فإن من يحصل على علي دخل مقداره ١٠٠ دينار سوف يدفع ضريبة مقدارها ١٠ دينار ومن يحصل على دخل مقداره ١٠٠٠ دينار سوف يدفع ضريبة مقدارها ١٠٠ دينار، فان الضريبة في هذه الحالة سوف تكون أشد عبئاً على الشخص الأول منه على الشخص الثاني، وتفسير ذلك ان العشرة دنانير والتي تقتطعها الضريبة من الشخص الاول تكون لازمة لاشباع حاجات ضرورية نظراً لانخفاض دخله، وتكون بالتالي أكثر أهمية بالنسبة له من المائة دينار التي تقتطعها الضريبة من الممول الثاني.

وعلى ذلك لكي تتحقق المساواة في التضحيات لكل من الغني والفقير، يجب أن تزيد نسبة العبء الملقي على الغني عن نسبةالعبء الملقى على الفقير، وهذا يتحقق عن طريق الاخذ بالضرائب التصاعدية[١].

٢- الحد من التفاوت في الدخول والثروات:

يستند البعض في تبرير الاخذ بالضريبة التصاعدية إلى حجة اجتماعية

(١) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٣٩.
وأيضا : د. عاطف صطفي، د. محمد الرزاز، المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٩٨.

تقوم على أساس أن الضريبة التصاعدية من شأنها ان تعمل على تحقيق الاصلاح الاجتماعي عن طريق الحد من التفاوت في الدخول والثروات(١).

وقد قامت هذه الحجة على اثر ما صاحب النظام الرأسمالي من سوء في توزيع الدخول والثروات بين طبقات أفراد المجتمع، واتساع الفجوة بين هذه الطبقات، واشتداد الصراع الطبقي وما ترتب عليه من اثار سلبية على النشاط الاقتصادي والاجتماعي لهذه الدول.

ويرى أنصار هذه الحجة أن الضرائب التصاعدية من شأنها ان تعيد توزيع الدخل القومي في صالح الطبقات ذات الدخول المنخفضة، أي في صالح الطبقات ذات الميل المرتفع للاستهلاك، مما يؤدي بدوره إلى ارتفاع معدل الاستهلاك القومي، وبالتالي زيادة الطلب الفعلي وتحقيق التشغيل الكامل، نظراً لانه يركز الثروة في ايدي عدد قليل من الأفراد، مع انخفاض مستوى دخول اغلب أفراد المجتمع يؤدى إلى انخفاض الطلب الفعلي وظهور البطالة وما يتبعها من اثار.

وتعمل الضرائب التصاعدية على خفض الميل للادخار لدى الاغنياء، أي رفع ميلهم للاستهلاك وتؤدي من ناحية أخرى إلى زيادة النفقات العامة، أي تؤدي إلى رفع الميل للاستهلاك على حساب الادخار، وهو هدف أساسي للدول المتقدمة في الظروف المعتادة، كما تعمل الضرائب التصاعدية على اقتطاع نسبة من الدخول المرتفعة أكبر من النسبة التي تقتطع من الدخول الصغيرة، مما يقلل من ادخار الفئة الأولى، ويمكن ان تستخدم حصيلة هذ الضرائب في زيادة الانفاق العام او زيادة دخول الطبقات الفقيرة والتي توجه هذه الزيادة بالضرورة إلى الاستهلاك ومن ثم يتزايد الطلب الفعلي ويتحقق التشغيل

(١) تعود الحجة الاجتماعية الى الكاتب الالماني (فاجنر) الذي كان يرى أن الضريبة اداة من ادوات الاصلاح الاجتماعي.

الكامل، وتعتبر الضرائب التصاعدية وسيلة هامة للدول النامية للحصول على موارد مالية يمكن توجيهها إلى المشروعات الاستثمارية التي تدفع عجلة التنمية في الدولة.

وأما هذه المبررات التي استند إليه انصار الضرائب التصاعدية اتجهت تشريعات الدول المختلفة إلى الاخد بنظام الضرائب التصاعدية.

طرق التصاعد:

تتعدد طرق التصاعد في التشريعات المالية ، ويمكن اجمال صور التصاعد في التصاعد الظاهر والتصاعد المستتر.

أولاً : التصاعد الظاهر (بتغير السعر) :

والتصاعد الظاهر يتحقق بتغير سعر الضريبة تبعاً لتغير قيمة الوعاء المفروضة عليه الضريبة، وللتصاعد الظاهر صور ثلاثة هي التصاعد بالطبقات والتصاعد بالشرائح، والتصاعد بالنزول.

١- التصاعد بالطبقات أو الاجمالي:

وفقاً لهذه الصورة من التصاعد يقسم وعاء الضريبة إلى عدة طبقات اجمالية، وتفرض على كل طبقه الضريبة بسعر واحد، ويزداد سعر الضريبة كلما انتقلنا إلى طبقة أعلى.

ويمكن توضيح ذلك عل النحو التالي:

الطبقة الاولى التي لا يتجاوز مقدار الدخل عن ١٠٠٠ د.ك سعر الضريبة ٥٪.

الطبقة الثانية التي يتجاوز مقدار الدخل ١٠٠٠ د.ك ولا يزيد على

١٥٠٠د.ك سعر الضريبة ٨٪.

الطبقة الثالثة التي يتجاوز مقدار الدخل عن ١٥٠٠ د.ك ولا يزيد عن ٢٠٠٠ د. ك سعر الضريبة١٠٪.

الطبقة الرابعة التي يتجاوز مقدار الدخل عن ٢٠٠٠ د.ك ولا يزيد عن ٣٠٠٠ د.ك سعر الضريبة ١٥٪.

الطبقة الخامسة التي يتجاوز مقدار الدخل عن ٣٠٠٠ د.ك سعر الضريبة ٢٠٪.

وتتميز هذه الصورة بسهولتها في التطبيق، إلا انه يعاب عليها أنها تؤدي إلى نتائج غريبة وغير منطقية وغير عادلة، ويمكن توضيح ذلك من المثال السابق فإن الشخص الذي يحصل على دخل قدره ١٠٠٠ د.ك يدفع ضريبة مقدارها ٥٠ دينارا واذا زاد دخله بمقدار دينارا واحداً فإن يدفع ضريبةمقدارها ٨٠ د.ك، وهو ما يعنى انخفاض دخله عما كان عليه قبل الزيادة.

٢- التصاعد بالشرائح أو بالاجزاء:

وفقاً لهذه الصورة من التصاعد يقسم وعاء الضريبة دخلاً أو رأس مال إلى عدة شرائح، وتفرض على كل شريحة الضريبة بسعر خاص، بحيث يرتفع هذا السعر كلما انتقلنا من شريحة إلى اخرى أعلى منها.

وتختلف هذه الصورة عن السابقة عليها في ان الضريبة لا تفرض على الدخل في مجموعة أي لا يعامل كل الدخل معاملة واحدة، بل يقسم الدخل إلى شرائح وتعامل كل شريحة منها معاملة خاصة، ومثال ذلك أن تفرض الضريبة على الدخل على النحو التالي:

الشريحة الأولى	الالف دينار الاولى	٥٪
الشريحة الثانية	الالف دينار الثانية	١٠٪
الشريحة الثالثة	الالف دينار الثالثة	١٥٪
الشريحة الرابعة	الالف دينار الرابعة	٢٠٪
الشريحة الخامسة	الالف دينار الخامسة	٢٥٪
الشريحة السادسة	أكثر من خمسة الالف ديناراً	٣٠٪

ويلاحظ ان التصاعد بالشرائح يتلافي العيوب التي وجهت للتصاعد بالطبقات، حيث يؤدي إلى تطبيق اسعار الضريبة المرتفعة على اجزاء من الوعاء فقط، لا على الوعاء كله كما هو الحال في التصاعد بالطبقات، ويعد اسلوب التصاعد بالشرائح أكثر اساليب التصاعد انتشاراً في الحياة العملية ويأخذ به المشرع المصري والانجليزي والفرنسي.

٣- التصاعد بالنزول:

وفقاً لهذه الصورة من التصاعد تفرض الضريبة بسعر مرتفع مع تخفيضه بالنسبة للدخول المنخفضة - ومثال ذلك أن تفرض الضريبة بسعر ١٠٪ علي ان يخفض هذا السعر إلى ٥٪ على الدخول التي لا تزيد علن الفي دينار ويخفض السعر إلى ٣٪ على الدخول التي لا تزيد عن الف دينار. وعلى الرغم من الفارق النظري بين التصاعد في الحالتين السابقتين والتصاعد النازل إلا أن النتيجة العملية واحدة في الحالتين وهي زيادة عبء الضريبة على أصحاب الدخول المرتفعة بالنسبة لاصحاب الدخول المنخفضة.

ثانياً : التصاعد المستتر (بتغيير الوعاء)

يمكن أن يتحقق التصاعد أيضاً ولكن بطريقة مستترة، حيث تفرض الضريبة بسعر واحد كما هو الحال في الضريبة النسبية، وبالتالي يكون الظاهر انها ضريبة نسبية، ولكن يكون التصاعد عن طريق تغيير وعاء الضريبة، وهناك صورتين للتصاعد المستتر، الاولى هو فرض الضريبة على نسب مختلفة من شرائح الدخل، والثانية هو إعفاء حد أدنى واحد لازم للمعيشة من مختلف المولين.

١- فرض الضريبة على نسب مختلفة من شرائح الدخل:

وفقاً لهذه الصورة من التصاعد تفرض الضريبة بسعر نسبي واحد على كافة الدخول وليكن ١٠٪ ثم يقسم الدخل إلى شرائح، وتحدد نسب مختلفة من كل شريحة تخضع وحدها للضريبة، ومثال ذلك ان تفرض الضريبة بسعر ١٠٪ على ١٥٪ من الالف دينار الاولى، وعلى٢٠٪ من الالف دينار الثانية، ٢٥٪ من الالف دينار الثالثة، وعلى ٣٠٪ من الالف دينار الرابعة، ويخضع ما زاد عن ذلك كله للضريبة وهذا يعني ان الضريبة تفرض على ١٥٠ دينار من الالف دينار الاولى، وعلى ٢٠٠ دينار من الالف دينار الثانية، وعلى ٢٥٠ دينار من الالف دينار الثالثة، وعلى ٣٠٠ دينار من الالف دينار الرابعة، وعلى الالف الخامسة كلها- ومؤدى ذلك ان يدفع الممول عن الالف الاولى ١٥ ديناراً والالف الثانية ٢٠ ديناراً والالف الثالثة ٢٥ ديناراً والالف الرابعة ٣٠ ديناراً والالف الخامسة ٥٠ ديناراً.

مما سبق يتضح ان الضريبة وان فرضت بسعر واحد وهو ١٠٪ إلا أنها فرضت في الحقيقة بأسعار مختلفة تبعاً للشرائح وهي في المثال السابق على التوالي ١,٥٪، ٢٪، ٢,٥٪، ٣٪، ٥٪.

٢- اعفاء حد ادنى واحد لازم للمعيشة:

وفقاً لهذه الصورة من التصاعد تفرض الضريبة بسعر نسبي واحد على كافة الدخول وليكن ١٠٪، على أن يكون الحد الادنى اللازم للمعيشة ويتقرر اعفائه هو ١٠٠٠ دينار لكافة المولين، فإن الفرد الذي يحصل على دخل قدره ٢٠٠٠ ديناراً سوف يدفع الضريبة عن ١٠٠٠ ديناراً فقط أي ١٠٠ دينار، والفرد الذي يحصل على دخل قدره ٣٠٠٠ ديناراً سوف يدفع الضريبة عن ٢٠٠٠ دينار فقط اي ٢٠٠ دينارا وهكذا.

مما سبق يتضح ان الضريبة وان فرضت بسعر واحد هو ١٠٪، إلا أنها فرضت في الحقيقة باسعار مختلفة تبعاً للمقدار المتبقي من الدخل بعد الاعفاء وهو في المثال السابق على التوالي ٥٪، ٧,٥٪.

وفي الحقيقة يحقق التصاعد العديد من الأهداف أهمها تحقيق مبدأ شخصية الضريبة ومن ثم تحقيق العدالة الضريبية بين كافة المولين، يعمل على اعادة توزيع الدخل القومي بما يحقق التوازن بين الطبقات الاجتماعية المختلفة وكما يستخدم التصاعد كأداة من ادوات التوجيه الاقتصادي وعلى ذلك اصبح التصاعد أكثر شيوعاً في النظم الضريبية المختلفة.

المطلب الثالث

تقدير وعاء الضريبة وربطها وتحصيلها

يعتبر تقدير وعاء الضريبة وربطها وتحصيلها من الموضوعات الهامة التي تثير اهتمام الادارة الضريبية والممول على السواء، وسوف نتعرف أولاً على طريق تقدير وعاء الضريبة ثم ربطها واخيراً تحصيلها.

أولاً : تقدير وعاء الضريبة (١):

تتعدد طرق تقدير وعاء الضريبة، ويترتب على اختلاف هذه الطرق اختلاف في حصيلة الضرائب. فالعدالة الضريبية تتطلب فرض الضريبة على الوعاء الحقيقي اي الدخل الحقيقي الصافي للممول بعد خصم كافة التكاليف، وهناك اربع طرق لتقدير وعاء الضريبة وهي :

١- التقدير الاداري المباشر.

٢- التقدير على أساس المظاهر الخارجية.

٣- التقدير الجزافي.

٤- الاقرار.

وسوف نتناول هذه الطرق الاربعة بشئ من التفصيل.

١ . التقدير الاداري المباشر:

يقصد بالتقدير الاداري المباشر ان تتولى الادارة المالية تقدير وعاء الضريبة بناء على مختلف المعلومات التي تحصل عليها، وتتمتع الادارة وفقاً لهذه الطريقة بسلطات واسعة دون التقيد بقرائن أو علامات معينة، ولذلك

---

(١) Laferrere et Waline, op cit, p.p. 292 - 305

يقتصر الالتجاء إلى هذا الطريق على حالات استثنائية محدودة، ومثالها حالة امتناع الممول أو اهماله في تقديم التصريح المطلوب منه خلال المدة القانونية.

وتتمكن الادارة المالية من تقدير وعاء الضريبة من خلال المعاينة والتحري وجمع المعلومات، وتتميز هذه الطريقة بأنها أكثر عدالة واوفر حصيلة، إلا انه يعاب عليها انها تترك للادارة المالية سلطة تقديرية واسعة قد تدعوها إلى اساءة استعمالها عن طريق المغالاة في تقدير وعاء الضريبة.

وقد لجأ المشرع المصري إلى اتباع هذه الطريقة في العديد من الحالات التي لا يتوقع ان تؤدي إلى نتائج سيئة، ومثال ذلك ما قرره المشرع المصري من اعطاء الادارة المالية سلطة مسح الاراضي الزراعية وتقسيمها إلى احواض، وسلطة تقدير القيمة الايجارية للاطيان الواقعة في كل حوض منها[1].

٢- التقدير على أساس المظاهر الخارجية:

وفي هذه الطريقة أيضاً تتولى الادارة المالية تقدير وعاء الضريبة ولكن بناء على بعض العلامات والمظاهر الخارجية التي تدل عليها، وغالباً ما يحدد القانون هذه العلامات أو المظاهر، ومثال ذلك عدد الخدم أوالسيارات أو القيمة الايجارية للمكان الذي تزاول فيه المهنة أو الذي يسكن فيه الممول، وعدد العمال وعدد الالات المستخدمة.

وقد إستخدم المشرع المصري هذه الطريقة فيما يتعلق بالضريبة على الأرباح التجارية والصناعية وفقا للقانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩، والملغاة بالقانون رقم ١٤٦ لسنة ١٩٥٠، حيث قرر أن تحتسب الضريبة على مجموع القيم الايجارية للمكان أو للامكنة التي تشغلها المهنة والقيمة الايجارية للمسكن الخاص لصاحب المهنة.

(١) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٣٠٩.

وقد استخدم المشرع الفرنسي هذه الطريقة قبل الثورة الفرنسية عام ١٩١٧، حيث اعتمد على بعض المظاهر الخارجية في تقدير الضريبة وأهمها عدد أبواب المنزل ونوافذه، وتتميز هذه الطريقة بالبساطة والوضوح والمحافظة على اسرار الممول، ويقلل من حالات الغش والتهرب، ولكن يعاب عليها أنها لا تبين الدخل الحقيقي للممول، ولا يمكن الاعتماد عليها في تقدير بعض الدخول، وذلك نظراً لعدم وجود مظاهر خارجية تدل عليها، كما أنها لا تراعي الظروف الشخصية للممول، وبالتالي لا تحقق العدالة الضريبية، ونظراً لهذه العيوب والانتقادات التي تعرضت لها هذه الطريقة، اصبح الاعتماد عليها نادراً الحدوث في الحياة العملية.

٣- طريقة التقدير الجزافي :

وفي هذه الطريقة أيضاً تتولى الادارة المالية تقدير وعاء الضريبة استناداً إلى بعض القرائن القانونية التي يحددها المشرع، مثال ذلك اقامة نسبة بين بعض العناصر التي يسهل تقديرها، والتي تستخدم في انتاج المادة الخاضعة للضريبة، وبين انتاجيتها في المتوسط، كما هو الحال في اقامة نسبة بين مقدار معين من قصب السكر أو من البنجر وما ينتج من السكر.

وقد اعتمد المشرع الفرنسي على هذه الوسيلة حتى عام ١٩٠٣ في تقدير وعاء الضريبة على الكمية المنتجة فعلاً من السكر، بل على أساس قرينة قانونية مقتضاها ان كل مائة كيلو جرام من البنجر تعطي سبعة كيلو جرامات من السكر.

وتطبق هذه الطريقة أيضاً في تحديد التكاليف الواجبة الخصم من الدخل الاجمالي، مثال ذلك ما قرره المشرع المصري من خصم ٢٠٪ من القيمة الايجارية السنوية للعقارات المبنية مقابل جميع المصروفات التي تحملها المالك

بما فيها مصاريف الصيانة[١].

والواقع ان هذه الطريقة هي نوع من طرق المظاهر الخارجية، وان كان بعض فقهاء المالية العامة يفرقون بينهما من حيث ان الضريبة في طريقة المظاهر الخارجية تفرض على المظاهر نفسها، بينما تفرض في طريقة التقدير الجزافي على الدخل نفسه مستدلا عليه بالمظاهر الخارجية، ويترتب على ذلك في رأيهم ان المشرع في طريقة المظاهر الخارجية، لا يسمح للممول باثبات ان حقيقة دخله لا تتفق مع التقدير، بينما يسمح للممول بهذا الحق في طريقة التقدير الجزافي[٢].

ويعاب على هذه الطريقة انها لا تحدد وعاء الضريبة بصورة حقيقية، إلا أن هذه الطريقة لا يلجأ إليها إلا في بعض الحالات التي يتعذر على الممول تقديم اقرار صحيح ، ولم تكن لدى الادارة وسيلة ملائمة لتقدير وعاء الضريبة.

٤- طريقة الاقرار المباشر:

وفي هذه الطريقة يلزم المشرع كافة الممولين بتقديم اقرار عن مقدار دخله أو رأسماله إلى الادارة المالية - ولا شك ان الممول أكثر قدرة من غيره على معرفة وعاء الضريبة ولكنه قد يلجأ إلى التهرب من الضريبة عن طريق تقليل من قيمة الوعاء، ولذلك يكون على الادارة الضريبية التأكد من صحة الاقرارات التي يقدمها الممولين، وهذه هي الطريقة التي تبناها المشرع الكويتي في القانون رقم ٣ لسنة ١٩٥٥ في شأن إلزام الشركات بإعداد وتقديم اقرار ضريبي عن الدخل[٣].

(١) انظر القانون المصري رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤.

(٢) د. محمد سعيد فرهود، مبادئ المالية العامة مرجع سابق، ص ٢٨٢.

(٣) انظر مرسوم ضريبة الدخل الكويتية رقم ٣ لعام ١٩٥٥، والتعديلات والتفسيرات الملحقة به، وزارة المالية.

وفي كثير من الحالات قد يلجأ المشرع إلى الزام الغير بتقديم هذا الاقرار، والأصل أن يكون هذا الغير مديناً للممول بمبالغ تعتبر من ضمن الدخل الخاضع للضريبة، ومثال ذلك عندما يلزم المشرع رب العمل بتقديم اقرار عن الاجور والمرتبات التي يحصل عليها العمال، أو الزام الشركة المصدرة للاسهم والسندات بتقديم اقرار عن الأرباح والفوائد التي يحصل عليها مالك الاسهم والسندات - ويخضع هذا الاقرار أيضاً لرقابة الادارة المالية منعاً لاتفاق الغير مع الممول على التهرب من الضريبة.

ويفضل المشرع في مثل هذه الحالات (تقديم اقرار من الغير) الزام الغير بحجز الضريبة المفروضة على الممول من المبالغ المستحقة للممول لديه، وتسمى هذه الطريقة (طريقة الحجز من المنبع) Deduction of tax at the source.

وتمتاز طريقة الحجز من المنبع بأنها تمنع التهرب الضريبي، وتقلل من اجراءات التحصيل ومن تكاليفها، هذا بالاضافة إلى أنها تخفف من أحساس الممولين بالضريبة.

ثانياً : ربط الضريبة:

يقصد بربط الضريبة تحديد المبلغ الذي يجب على الممول دفعه، ويلزم لربط الضريبة التأكد من توافر شروط الضريبة بالنسبة للممول، فيجب التأكد أولاً أن الواقعة المنشئة للضريبة قد تحققت، ويحدد قانون كل ضريبة هذه الواقعة، وهي تختلف من ضريبة لاخرى، فمثلاً الواقعة المنشئة للضريبة على الأرباح التجارية والصناعية هي استحقاق الربح في نهاية السنة المالية للممول، والواقعة المنشئة للضريبة الجمركية تتحقق عند اجتياز السلعة الحدود الاقليمية للدولة، وبعد ذلك يجب حصر المادة الخاضعة للضريبة ثم تحديد قيمتها، ثم خصم كافة التكاليف التي قرر المشرع خصمها، نحصل بعد ذلك

على الدخل الصافي الذي ينسب إليه سعر الضريبة فيظهر المبلغ المستحق على الممول، ويصدر بربط الضريبة قرار يخطر الممول بمضمونه حتى تصبح الضريبة مستحقه الاداء.

تظهر أهمية تحديد الواقعة المنشئة للضريبة من حيث تحديد القانون الواجب التطبيق من حيث السعر والاعفاء.

ثالثاً : تحصيل الضريبة:

عرفت كثير من الدول قديماً نظام الالتزام كوسيلة لتحصيل الضريبة، ويتلخص نظام الالتزام بأن يقوم فرد أو هيئة بدفع قيمة الضريبة عن اقليم ما للدولة مقدماً، ثم يتولى عملية الجباية بعد ذلك لحسابه الخاص وتساعده في ذلك السلطات الادارية.

وقد اخذ على هذا النظام انه لا يحقق الاقتصاد في نفقات الجباية نظراً لحصول الملتزم على نسبة كبيرة من الضرائب مقابل تحصيله لها، كما يعاب عليها أيضاً أنها تعطي الملتزم سلطات واسعة يستطيع بها التحكم في الأفراد وهذا أمر لم يعد مقبولاً في الوقت الحاضر(١)، ولهذه الأسباب هجرت الدول المختلفة هذا الأسلوب، واصبحت الضرائب يتم جبايتها في الوقت الحاضر بمعرفة موظفي الدولة.

طرق تحصيل الضرائب:

يتم تحصيل الضرائب بعدة طرق أهمها:

١- الدفع من قبل الممول مباشرة: حيث يقوم الممول بتوريد مبلغ الضريبة إلى الجهة المختصة بنفسه، وتعتبر هذه الطريقة هي القاعدة العامة في

(١) اخذت مصر بنظام الالتزام كوسيلة لتحصيل الضرائب وانتهي العمل به في مصر في منتصف القرن التاسع عشر واصبحت الضرائب تحصل بمعرفة موظفي الدولة.

التحصيل، وتتميز هذه الطريقة بالبساطة والوضوح والاكثر شيوعاً في الدول المختلفة.

٢- الدفع من قبل شخص غير الممول: حيث يكلف المشرع شخصاً اخر غير الممول بدفع الضريبة للخزانة العامة وتحصيلها بدوره من الممول، وتعتبر هذه الطريقة استثناء على القاعدة العامة وهي شائعة في ضرائب الاستهلاك، مثال ذلك أن تحصل الادارة المالية على الضريبة من التاجر أو المستورد أو المنتج، وهذا الأخير يقوم بتحصيلها بدوره من المستهلك عن طريق رفع ثمن السلعة بمقدار الضريبة.

كما ان هذه الطريقة شائعة في نطاق الضرائب على الدخل، حيث تحجز الضريبة من المنبع وفيها يقوم من يدفع الدخل بخصم الضريبة المستحقة على هذا الدخل قبل تسليمه لصاحبه وتوريد مبلغ الضريبة إلى الخزانة العامة.

وتحقق هذه الضريبة مزايا عديدة أهمها تمنع التهرب الضريبي، وسهولة حصول الادارة المالية على الضريبة من ناحية، فضلاً عن تخفيف وقع عبء الضريبة على الممول من ناحية أخرى. واخذ المشرع المصري بهذه الطريقة في تحصيل الضرائب على الرواتب والاجور وكذلك بالنسبة للضريبة على ايرادات القيمة المنقولة.

٣- الدمغة: يلجأ المشرع في كثير من الحالات إلى تحصيل الضرائب عن طريق لصق دمغة على بعض المحررات الرسمية، مثل العقود والمطبوعات والاعلانات، أو عن طريق استعمال أوراق مدموغة أو ختم الاوراق بالدمغة، ويقوم الممول بنفسه بهذه العملية وتحت اشراف الجهات الادارية، وتعتبر طريقة الدمغة أكثر شيوعاً في تحصيل الرسوم.

ضمانات التحصيل:

تنص التشريعات الضريبية في الدول المختلفة على عدد من الضمانات الكفيلة بتحصيل الضريبة دون عناء كبير وأهم هذه الضمانات ما يلي:

١- تقرير حق امتياز لدين الضريبة على سائر ديون الممول الاخري، وقد نص القانون المدني الكويتي في المادة (١٠٧٢) منه على ان « المبالغ المستحقة للخزانة العامة من ضرائب ورسوم وحقوق أخرى من أي نوع كان، يكون لها إمتياز بالشروط المقررة في القوانين والنظم الصادرة في هذا الشأن...».

وكذلك ينص المشرع المصري في القانون المدني المادة (١١٣٩) على ان «المبالغ المستحقة للخزانة العامة من ضرائب ورسوم وحقوق اخرى تستوفي قبل ما عداها من الديون حتى ولو كانت ممتازة أو مضمونة برهن رسمي عدا المصروفات القضائية.

٢- لا يترتب على رفع دعاوي الضرائب من الادارة المالية أو الممول ايقاف استحقاق الضريبة، كما أن أي نزاع في دين الضريبة لا يوقف دفع الضريبة، وانما يلتزم الممول بدفع دين الضريبة أولاً، ثم إذا تبين بعد ذلك انه للممول حق يستطيع ان يسترده فعليه بالرجوع على الادارة الضريبية وفقا للقاعدة المعروفة في مجال الضرائب (ادفع ثم استرد).

٣- اتباع اجراءات الحجز الاداري والتنفيذ على أموال الممولين الذين تخلفوا عن سداد الضرائب والرسوم والاتاوات، وتتميز هذه الاجراءات بالسرعة والفاعلية عن اجراءات الحجز القضائي.

٤- ينص المشرع الضريبي المصري على الزام المتنازل إليه عن كل أو بعض المنشأة عن الضريبة المستحقة على المتنازل، بالاضافة إلى مسئولية كل من المتنازل والمتنازل إليه بالتضامن عما استحق من ضرائب على المنشأة المتنازل عنها حتى تاريخ التنازل.

٥- الاعتماد على طريقة الحجز من المنبع كلما امكن ذلك، نظراً لانها تمنع التهرب الضريبي، تضمن للدولة الحصول على مقدار الضريبة بسهولة ودون مشقة.

٦- يضع المشرع عدد من الجزاءات المالية والجنائية على الممول الذي يخالف أحكام التشريعات الضريبية.

وتثير عملية تحصيل الضريبة مشكلات عملية إلا وهي الازدواج الضريبي والتهرب الضريبي.

وسوف نتناول كل منهما بشئ من التفصيل.

المطلب الرابع

الازدواج الضريبي(١)

الازدواج الضريبي ظاهرة مالية تحدث سواء داخل الدولة الواحدة أو على النطاق الدولي نتيجة لتنظيم الضرائب بصورة معينة، وعادة ما يترتب على الازدواج الضريبي نتائج اقتصادية سيئة، وتسعي كافة الدول إلى تفاديه بوضع قواعد فنية معينة أو ابرام الاتفاقات الدولية.

وسوف ندرس الازدواج الضريبي من حيث تعريفه وشروطه وانواعه واسباب انتشارها وكيفية منعها، وذلك في فروع ثلاثة.

---

(١) د. زين العابدين ناصر، المالية العامة، مرجع سابق ص ٢٣٢ د. زين العابدين ناصر، مشكلة الازدواج الضريبي الدولي، رسالة دكتوراه مقدمة لجامعة باريس، والمشار إليها في المرجع السابق، ص ٣٣٢.،
وأيضا : د. أحمد جامع، فن المالية العامة، مرجع سابق ص١٢١، ١٣٥.
د. ذكريا بيومي، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٢٨٦، ٢٩٩.
د. غادل حشيش، اقتصاديات المالية العامة، مرجع سابق ، ص ٢٠٤، ٢٠٦.

الفرع الأول : تعريف الازدواج الضريبي وشروطه:

يقصد بالازدواج الضريبي فرض الضريبة نفسها أو ضريبة من نفس النوع أكثر من مرة على الشخص نفسه، بالنسبة للمال ذاته، في المدة نفسها.

وتقضي العدالة الضريبية، إلا يتعرض الممول لدفع الضريبة مرتين أو أكثر عن نفس المادة الخاضعة لها، لاكثر من سلطة مالية واحدة. ومن هذا التعريف يتضح ان فكرة الازدواج الضريبي تتطلب شروطاً أربعة وهي وحدة الضريبة، وحدة الشخص المكلف بالضريبة، وحدة المال موضوع الضريبة، وحدة المدة المفروضة عنها الضريبة.

١- وحدة الضريبة المفروضة:

يشترط لتحقيق الازدواج الضريبي ان يتعرض الممول لدفع ضريبتين أو أكثر من نفس النوع اي ضريبتين متشابهتين، ومثال ذلك أن تفرض احدى السلطات المالية ضريبة على الدخل الناتج من الملكية العقارية المبنية أو الزراعية استناداً إلى مبدأ موقع المال إلى جانب هذه الضريبة تفرض سلطة اخرى ضريبة على نفس الدخل، استناداً إلى رابطة اخرى تربط الممول نفسه بالدولة، فهنا يتحقق الازدواج الضريبي نظراً لان الضريبتين من نفس النوع والطبيعة.

ويثور الخلاف بين الازدواج الضريبي القانوني والازدواج الاقتصادي أو الفعلي، فقد تفرض ضريبة ما مثل الضريبة على الدخل الناتج عن الملكية العقارية المبنية، وإلى جانب هذه الضريبة تفرض ضريبة على رأس المال العقاري المبني بسعر منخفض بحيث تدفع من دخل هذا العقار، في مثل هذه الحالة لا يتحقق الازدواة الضريبي لاختلاف نوع الضريبتين واحدة على الدخل والاخرى على رأس المال، ولكن من الناحية الفعلية فإن الدخل الناتج عن الملكية

العقارية هو الذي يتحمل الضريبتين ومن ثم نكون امام ازدواج ضريبي فعلي أو اقتصادي، وان لم يكن ازدواج قانوني.

ويجب ان نميز بين ازدواج الضرائب وتعدد الضرائب، فنظام تعدد الضرائب تأخذ به معظم النظم الضريبية، فقد يدفع نفس الشخص عدة ضرائب متنوعة على نفس الدخل، مثال ذلك ان يدفع من دخله ضريبة على الأرباح التجارية والصناعية وضريبة الدمغة وضريبة التداول، وهنا نكون بصدد تعدد الضرائب وهو جائز قانوناً وليس ازدواجاً للضرائب، لان شرط الازدواج هو وحدة الضريبة، كما يجب ان نميز بين ازدواج الضرائب وتكرار الضرائب، ومثال تكرار الضرائب ان يدفع الممول على ايرادات القيمة المنقولة عدة مرات لتكرار التوزيعات التي حصل عليها، لانكون هنا أمام ازدواج ضريبي وانما تكرار للضريبة ومثال ذلك أيضاص ان يدفع الممول الضريبة أو ضرائب جمركية أكثر من مرة عن نفس السلعة نتيجة اجتيازها حدود أكثر من دولة، لا نكون هنا أمام ازدواج ضريبي وانما تكرار للضريبة لتكرار الواقعة المنشئة للضريبة.

ونظراً لصعوبة تحديد الضرائب المتشابهة في معظم الاحوال، لذا نجد اتفاقات تجنب الازدواج الضريبي المعقودة بين الدول تنص عل تحديد الضرائب المتشابهة في الدوليتين المتعاقدتين.

٢- وحدة الشخص المكلف بالضريبة:

يشترط ايضاً لتحقيق الازدواج الضريبي وحدة الشخص الخاضع للضريبة، أي تعرض الشخص نفسه لدفع الضريبة أكثر من مرة، وعلى ذلك إذا كانت المادة الخاضعة للضريبة مملوكة لشخصين وقام كل منها بدفع الضريبة عن الجزء الذي يملكه، فإننا لا نكون بصدد ازدواج ضريبي لاختلاف شخصية الممول. وتثور الصعوبة في حالة فرض الضريبة على أرباح الشركات وهي شخصاً معنوياً، ثم فرضها على التوزيعات التي تجريها الشركة علي مساهميها

وهم اشخاصاً طبيعيون، فالضريبة الأولى هي ضريبة الأرباح التجارية والصناعية، والاخري ضريبة ايرادات القيم المنقولة.

وهنا يثور التساؤل هي يعتبر المساهم في الشركة متعرضاً لازدواج ضريبي بسبب خضوع نصيبه للضريبة مرتين. الاجابة هنا انه من الناحية القانونية لا يوجد ازدواج ضريبي لعدم وحدة الشخص المكلف بالضريبتين، وذلك لأن الشركة شخصية قانونية مستقلة عن شخصية المساهمين، اما من الناحية الاقتصادية يوجد ازدواج ضريبي، حيث أن المساهم يتحمل عبء الضريبتين في النهاية وذلك لان وجهة النظر الاقتصادية لا تقف عند التنظيم القانوني، بل تتعداه إلى حقيقة من يتحمل العبء الضريبي.

٣- وحدة المال موضوع الضريبة:

ويقصد بهذا الشرط ان تفرض الضريبة أكثر من مرة على الشخص نفسه وان يكون المال وعاء الضريبة في هذه المرات واحداً، وبالتالي فإن اختلاف هذا المال يؤدي إلى انتفاء الازدواج الضريبي، ومثال ذلك ان يدفع الممول ضريبة عن دخل الناتج عن العمل كموظف وضريبة أخرى عن دخله الناتج عن مزاولة مهن غير تجارية وضريبة ثالثة عن دخله الناتج عن ثروته العقارية، فإننا في هذه الحالة لا نكون أمام ازدواج ضريبي نظراً لاختلاف المال محل الضريبة في هذه الحالات الثلاثة، بينما يعتبر الازدواج الضريبي متحقق على النطاق الدولي، إذا دفع احد الأشخاص ضريبة للدولة (أ) عن أرباحه الناتجة عن مزاولة نشاط تجاري داخل الدولة وخارجها، ودفع ضريبة للدولة (ب) عن أرباحه الناتجة عن مزاولة نشاط تجاري على أقليمها، فهنا يدفع هذا الشخص الضريبي مرتين عن نفس المال، ونكون بصدد ازدواج ضريبي دولي، وهي حالات شائعة الانتشار في الحياة العملية.

٤- وحدة المدة المفروضة عنها الضريبة:

يجب لتحقق الازدواج الضريبي ان تفرض الضريبة أكثر من مرة عن نفس المدة، أي أن يقوم الممول بدفع أكثر من ضريبة على نفس الوعاء عن فترة زمنية معينة واحدة.

وعلى ذلك فإذا دفع الممول ضريبتين أو أكثر عن نفس الوعاء ولكن عن فترات زمنية مختلفة فإن ذلك لا يعد من قبيل الازدواج الضريبي، ومثال ذلك ان يدفع الممول ضريبة عن دخله المتحقق عام ١٩٩٧، وضريبة اخري عن دخله المتحقق عام ١٩٩٨، ففي مثل هذه الحالة لا يتحقق الازدواج الضريبي لاختلاف الفترة الزمنية التي تؤدى عنها الضرائب.

ويذهب بعض كتاب المالية العامة إلى ان شرط وحدة المدة لا ضرورة له حيث يغني عنه شرط وحدة المال الخاضع للضريبة لان اختلاف المدة يؤدي حتماً إلى اختلاف المال الخاضع للضريبة[١].

ويذهب البعض الاخر من كتاب المالية بالتعليق على الملاحظة السابقة بأنها وان صحت في مجال الدخل كوعاء للضريبة، حيث يؤدي اختلاف المدة إلى اختلاف المال موضوع الضريبة إلا أنها لا تصح في مجال رأس المال، حيث لا يؤدي دائماً اختلاف المدة إلى اختلاف المال موضوع الضريبة، ولذلك فإن شرط وحدة المدة يظل محتفظاً باستقلاله في مواجهة شرط وحدة المال[٢].

الفرع الثاني : انواع الازدواج الضريبي وآثاره

ينقسم الازدواج الضريبي من حيث نطاقه إلى ازدواج داخلي وازدواج دولي، كما يقسم أيضاً من حيث قصد المشرع، إلى ازدواج مقصود وازدواج غير مقصود، وسوف نوضح هذه الأنواع بشئ من التفصيل، ثم نتعرف على أهم آثار الازدواج الضريبي، وأخيرا وسائل منع الازدواج الضريبي.

(١) د. أحمد جامع، فن المالية العامة، مرجع سابق، ص ٦٢٤.

(٢) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٣٣٠.

أولاً : الازدواج الداخلي والازدواج الدولي:

ويقصد بالازدواج الضريبي الداخلي ذلك الذي تتحقق شروطه داخل دولة واحدة، سواء أكانت اتحادية أو موحدة، ويتحقق الازدواج الضريبي بأن تفرض أكثر من سلطة مالية داخل الدولة الواحدة ضريبتين أو أكثر على نفس الشخص بالنسبة لنفس المادة عن نفس المدة.

ومثال ذلك ما يحدث في الدول الاتحادية (مثل الولايات المتحدة الامريكية وسويسرا)، فإذا فرضت الحكومة المركزية ضريبة معينة، ثم تقوم إحدى الولايات بفرض نفس الضريبة أو ضريبة مشابهة على المادة نفسها، فيقع الازدواج الداخلي.

وقد يحدث هذا الازدواج في الدول الموحدة البسيطة، فإذا فرضت الحكومة المركزية ضريبة معينة، ثم تقوم احدى السلطات المحلية بفرض هذه الضريبة نفسها على المادة نفسها.

ولا يعني هذا ان الازدواج الضريبي الداخلي مرتبط بتعدد السلطات المالية داخل الدولة، بل من المتصور حدوث ازدواج داخلي في ظل وجود سلطة مالية واحدة، مثال ذلك ان تفرض السلطة المركزية لسبب أولاخر ضريبتين على نفس الشخص على نفس المادة.

ويقصد بالازدواج الضريبي الدولي ذلك الذي تتحقق شروطه بين دولتين أو اكثر، ويتحقق الزدواج الضريبي الدولي نتيجة قيام دولتين أو أكثر بفرض الضريبة نفسها او ضرائب متشابهة على الشخص نفسه وعلى الوعاء نفسه، خلال فترة زمنية واحدة.

وترجع أسباب الازدواج الضريبي الدولي إلى استقلال كل دولة في وضع تشريعاتها الضريبية دون مراعاة التقيد بتشريعات الدول الاخرى.

ويترتب على ذلك أختلاف الاسس التي تعتمد عليها الدول في فرض

الضرائب المتماثلة أو المتشابهة. ومثال ذلك الضريبة على ايرادات القيم المنقرله (الاسهم والسندات)، فإذا كان شخص يقيم في دولة ما، ويمتلك اسهماً وسندات حررت في دولة أخرى، وكانت الدولة الاولى تفرض ضريبة على ايرادات رؤوس الأموال المنقولة على اساس محل الاقامة أو الموطن،بينما تقوم الدولة الثانية بفرض نفس الضريبة على ايرادات رؤوس الأموال المنقولة بصفتها دولة مصدر الدخل، معني ذلك أن الضريبة تدفع مرتين، وبالتالي يتحقق الازدواج الضريبي الدولي. وقد اصبحت حالات الازدواج الضريبي الدولي أكثر شيوعاً في العصر الحديث بسبب تطور وسائل النقل والاتصالات السلكية واللاسلكية وانتقال اليد العاملة والاستثمارات على أثر ازالة الحواجز المختلفة بين الدول في اطار اتفاقات الجات واحكام منظمة التجارة العالمية[1]، كل هذه الأسباب ادت إلى انتشار ظاهرة الازدواج الدولي.

ثانياً : الازدواج المقصود والازدواج غير المقصود:

ينقسم الازدواج الضريبي من حيث قصد المشرع إلى ازدواج مقصود وازدواج غير مقصود، والازدواج المقصود هو الذي يتعمده المشرع ويقصد احداثه، اما الازدواج غير المقصود فهو الذي لم يتعمده المشرع.

وعادة ما يكون الازدواج الضريبي الداخلي مقصوداً، ويقصد المشرع الداخلي إلى احداثه تحقيقاً لبعض الاهداف، منها زيادة حصيلة الضرائب لمواجهة عجز طارئ في الموازنة، أو الرغبة في اخفاء رفع معدل الضريبة المفروضة بتوزيعها على ضريبتين أو أكثر من نفس النوع، أو الرغبة في التمييز في المعاملة المالية بين انواع الدخول المختلفة تبعاً لمصدرها بحيث تعامل الدخول الناتجة عن العمل معاملة اخف من الدخول الناتجة عن رأس المال، أو الحد من بعض الانشطة الاقتصادية، أو الرغبة في تصحيح نظام الضرائب وذلك بفرض

(١) د.خالد سعد زغلول، الجات والطريق الى منظمة التجارة العالمية واثرها على اقتصادات الدول العربية، مرجع سابق، ص١٣١ وما بعدها.

ضريبة إضافية على مجموع الدخل تراعى فيها المقدرة التكليفية للممول إلى جانب الضريبة المفروضة على كل من فروع الدخل.

وفي بعض الحالات يكون الازدواج الداخلي غير مقصود، ولكنه في هذه الحالة يكون عادة من نوع ازدواج الضرائب الاقتصادي لا القانوني، وهو ينتج من نقل المكلف عبء الضريبة المفروضة عليه قانوناً إلى الغير.

وعادة ما يكون الازدواج الضريبي الدولي غير مقصوداً، نظراً لاستقلال كل دولة في وضع تشريعاتها الضريبية وعدم وجود سلطة عليا تشرف على تشريعات الدول المختلفة، وفي بعض الحالات يكون الازدواج الدولي مقصوداً، وذلك تحقيقاً لبعض الأهداف الاقتصادية، منها منع هجرة رؤوس الأموال.

ثالثاً : اثار الازدواج الضريبي:

هناك العديد من الاثار التي تترتب على الازدواج الضريبي، تتمثل في زيادة العبء الضريبي، واذا بلغ هذا العبء قدراً معيناً ادى إلى عرقلة النشاط الاقتصادي، وتقليل حوافز الأفراد على العمل والانتاج والادخار والاستثمار، كما يترتب على الازدواج تكرار اجراءات تحقيق وجباية الضريبة وبالتالي فإنه قد ينقص من حصيلة الضريبة المفروضة.

وتؤدي ظاهرة الازدواج الضريبي الدولي إلى عرقلة تيار العلاقات الاقتصادية الدولية، والمتمثلة في انتقال اليد العاملة ورؤوس الأموال من دولة إلى اخري، وهذا الوضع يؤثر سلبياً على كافة الدول المتقدمة والنامية، فالدول المتقدمة وهي تعاني من زيادة المدخرات بالنسبة لفرض الاستثمار لن تستطيع توظيف مدخراتها في استثمارات خارجية، والدول النامية تعاني من ضعف مدخراتها - لن تستطيع الحصول على الأموال اللازمة لسد الفجوة بين حجم الادخار والاستثمار مما يعرقل عملية التنمية داخل هذه الدول.

رابعاً : وسائل منع الازدواج الضريبي

١ . منع الازدواج الداخلي:

من السهولة بمكان منع الازدواج الداخلي نظراً لوجود سلطة عليا تستطيع ان تفرض القواعد اللازمة لمنع هذا الازدواج، ويكفي ان تقوم الدولة بتعديل قوانينها المالية، واعادة تنظيم ضرائبها من الناحية الفنية على النحو الذي يمنع هذا الازدواج، ومثال ذلك تنسيق ما تفرضه الحكومات المركزية وحكومات الولايات من ضرائب في الدول الاتحادية، وتنسيق ما تفرضه الحكومة والهيئات المحلية من ضرائب في الدول الموحدة بحيث يخصص لكل منها نوع من الضرائب لا تفرضه الاخرى أو توزيع حصيلة الدخل بينهما بنسبة معينة[1].

٢ . منع الازدواج الدولي:

تظهر صعوبة منع الازدواج الدولي نظراً لعدم وجود سلطة عليا بين الدول تقوم بالتنسيق بين تشريعاتها الضريبية المختلفة، فضلاً عن ان كل دولة تراعي في وضع تشريعاتها الضريبية ظروفها الاقتصادية والمالية والاجتماعية، وبصرف النظر عن ظروف الدول الاخرى.

ويمكن منع الازدواج الدولي بالتشريع الوطني، بأن تلجأ الدول إلى التضحية بحقها في فرض الضرائب على بعض رؤوس الاموال الاجنبية المستثمرة في اراضيها تشجيعاً لهذه الأموال ولغيرها على الاستثمار فيها، كما يمكن منع هذه الازدواج عن طريق الاتفاقات الدولية ثنائية أو جماعية، وهي الطريق العملي لتلافي الازدواج الدولي، وقد زاد الالتجاء إلى هذه الاتفاقيات منذ الحرب العاليمة الأولى نظراً لاتساع نطاق المبادلات الدولية وارتفاع حركة

---

(١) د. عبد الهادي النجار، مبادئ الاقتصاد المالي، مكينة الجلاء الحديثة، المنصورة، ١٩٨٨، ص٢١٦.

انتقال رأس المال بين الدول المختلفة، وتحدد هذه الاتفاقيات الأموال ومصادر الدخول التي تخضع للضريبة في كل من الدول الموقعة علي الاتفاق وتعتبر دولة الكويت من الدول الرائدة في ابرام إتفاقيات عدم الازدواج الضريبي. وتتضمن هذه الاتفاقيات عدة مبادئ يمكن ان تعمل على تلافي الازدواج الدولي وأهم هذه المبادئ ما يلي:

١- الضرائب على الدخول العقارية تفرض في دولة موقع العقار.

٢- الضرائب على ايرادات رؤوس الأموال المنقولة (أرباح الاسهم وفوائد السندات) تفرض في دولة موطن المدين اي في الدولة التي تم فيها استثمار رأس المال.

٣- الضرائب على فوائد الديون العادية تفرض في دولة موطن الدائن.

٤- الضرائب على دخل العمل تفرض في الدولة التي يتم فيها العمل، وذلك باستثناء المرتبات التي تدفعها الدولة، فتفرض عليها الضريبة في هذه الدولة.

٥- الضرائب على أرباح المشروعات تفرض في الدولة التي بها المركز الرئيسي للمشروع .

٦- الضريبة على الدخل العام تفرض في دولة موطن الممول.

وتذهب بعض الدول لمنع الازدواج الدولي إلى خصم جزء من الضريبة المستحقة لها مساوياً لما دفعه الممول من ضريبة في دولة اخرى على المادة نفسها وهذا الاسلوب متبع في الولايات المتحدة الامريكية.

المطلب الخامس

التخلص من الضريبة

يقصد بالتخلص من الضريبة هو عدم قيام الممول بدفع هذه الضريبة، وقد يكون التخلص مشروعاً لعدم مخالفته النصوص القانونية وهو ما يعرف بتجنب الضريبة، وقد يكون التخلص غير مشروعاً لمخالفته النصوص القانونية وهو ما يعرف بالتهرب من الضريبة، وسنوضح هذين النوعين من التخلص وذلك في فرعين على التوالي.

الفرع الأول : تجنب الضريبة

تعتبر الضريبة عبئا على الأموال، ولذلك كثيراً ما يسعي الممول إلى تجنب دفع الضريبة، ويكون ذلك عن طريق امتناع الممول عن القيام بالواقعة المنشئة لها، ومثال ذلك امتناع الفرد عن شراء السلع التي تفرض عليها ضريبة مرتفعة، والامتناع عن استيراد وتصدير السلع المفروضة عليها الرسوم الجمركية، أو الامتناع عن القيام بالتصرفات القانونية التي تخضع لضرائب التسجيل، أو الامتناع عن مزاولة نشاط معين مفروض عليه ضرائب دخل مرتفعة - وهذه الصور من تجنب الضريبة قد تكون مقصودة من المشرع مثال ذلك قصد المشرع ضغط نوع معين من الاستهلاك، أو الاستيراد أو توجيه الاستثمار إلى مجالات معينة أكثر فائدة للدولة.

ومن صور تجنب الضريبة ايضاً استفادة الافراد من الثغرات الموجودة في صياغة القوانين الضريبية- كعدم أحكام الصياغة أو عدم دقة النصوص أو عدم مواجهتها لكافة الحالات، ويحاول الممول الاستفادة من هذه الثغرات، مثال ذلك ان يغفل قانون التركات النص على خضوع الهبات لهذه الضريبة، فيعمد بعض الأفراد إلى توزيع اموالهم حال حياتهم على الورثة عن طريق الهبة تجنبا لضريبة التركات، كما يعتبر أيضاً تجنب للضريبة قيام الممول بنقل امواله أو

مقر نشاطه إلى دولة أخرى حيث المعاملة الضريبية أخف وطأة من دولهم[1].

ومن صور تجنب الضريبة في مجال المشروعات الاستثمارية، استفادة المشروعات الاستثمارية بالاعفاءات الضريبية الواردة في أكثر من قانون، ويمكن توضيح ذلك بالمثال التالي:

انشاء مستثمر مشروع كشركة أشخاص طبقاً لقانون الاستثمار المصري، وتمتع بالاعفاء الضريبي لمدة خمس سنوات، ثم اقام المشروع توسعات يستحق عنها اعفاء لمدة خمس سنوات اخري، ثم عدل الشكل القانوني إلى شركة مساهمة مصرية - وبناء على ما تضمنته المادة ١٢٠ من قانون الضرائب بشأن اعفاء شركات المساهمة الصناعية،من الضريبة خمس سنوات، حيث اصدرت هيئة الاستثمار فتوى تنص على أن حصول المشروعات على الاعفاءات الضريبية الواردة بقانون الاستثمار لا يحجب حصولها على الاعفاءات الاخرى الواردة في القوانين الاخرى- وعلى ذلك تحصل الشركة على الاعفاء الضريبي من مصلحة الضرائب، وبعد انتهاء فترة الاعفاء يقوم المشروع بنقل نشاطه إلى أحدى المدن بالمجتمعات العمرانية الجديدة، ويحصل على اعفاء ضريبي لمدة عشر سنوات، وفي كل هذه المراحل يلاحظ ان المشروع هو ذات المشروع بل ان المستثمرين هم ذاتهم دون تغيير.

وعلى ذلك يكون هذا المشروع استطاع ان يحصل على اعفاء ضريبي لمدة خمسة وعشرون عاماً، دون اضافة حقيقية للاستثمار، بل لمجرد تغيير الشكل القانوني أو الموقع مستغلاً الثغرات القانونية المختلفة، وهو يمثل صورة خطيرة من صور التهرب الضريبي المشروع من خلال التنقل بين القوانين المختلفة، ويتعين على المشرع في هذا الصدد ان ينص على عدم جواز استفادة المشروع الاستثماري الذي حصل على الاعفاء الضريبي طبقاً لقانون الاستثمار أن

(١) د. زكريا محمد بيومي، الوجيز المالية العامة، مرجع سابق، ص ٤٠٨.

يحصل ثانية على اعفاء ضريبي لقانون الضرائب، وذلك سداً للثغرات القانونية ومنعاً للتهرب الضريبي المشروع وحفاظاً على موارد الخزانة العامة للدولة[١].

ويذهب كثير من الاقتصاديين إلى ان تجنب الضريبة يستند إلى القاعدة القائلة ان للمكلفين حق تنظيم أعمالهم وثرواتهم ومستوي معيشتهم بحيث يدفعون أقل ضريبة أو لا يدفعونها بالمرة، بشرط الايخالفوا في ذلك الاحكام القانونية المقررة، وقد ايد الفقه والقضاء في كل من فرنسا ومصر اعطاء الحق للشخص في تجنب الضريبة مستفيداً من عدم أحكام صياغة القوانين تمسكاً بمبدأ التفسير الضيق لنصوص التشريع الضريبي[٢].

الفرع الثاني : التهرب الضريبي

يعرف التهرب الضريبي بأنه قيام الممول بالتخلص من عبء الضريبة كلياً أو جزئياً مخالفاً بذلك قوانين الضرائب، أي امتناع الممول الذي توافرت فيه شروط الخضوع للضريبة عن الوفاء بها، مستعيناً في ذلك بكافة انوع الغش.

وقد يقع التهرب الضريبي بمناسبة تحديد وعاء الضريبة وربطها، كما لو قام الممول بإخفاء بعض المادة الخاضعة للضريبة، أوتقديم اقرار غير صحيح، وقد يقع التهرب عند تحصيل الضريبة، مثال ذلك أخفاء الممول أمواله او تحويلها إلى الخارج حتى يتعذر على الادارة تحصيل الضريبة.

ومن صور التهرب الضريبي ما يعرف باسم «الغش الضريبي»[٣]،حيث يعمد الممول بأستخدام وسائل واساليب احتيالية غير مشروعه تنطوي على الغش من اجل التخلص غير المشروع من الضريبة، ومثال ذلك محاولة الممول أخفاء السلع المستوردة حتى لا يدفع عنها الضريبة الجمركية، أو اعلان قيمة

(١) د. خالد سعد زغلول، التهرب الضريبي كمؤشر لعدم كفاءة منظومة الضرائب على الاستثمارات الوافدة، دراسة مقدمة لمؤتمر التنسيق الضريبي لتنمية الاستثمارات العربية المشتركة بجامعة الدول العربية في الفترة ٩- ١١ نوفمبر ١٩٩٣، القاهرة، ص ٢٣.

(٢) د. أحمد جامع، علم المالية العامة، الجزء الأول، مرجع سابق، ص ٢٤٣.

(٣) د. محمد دويدار، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٢٢٩.

هذه السلع بأقل من القيمة الحقيقية لها، أو انشاء نوعين من الدفاتر يمثل احدهما المركز الحقيقي للمنشأة ويتعمد الممول اخفاءه عن المصلحة ويكتفي بتقديم دفاتر اخرى لا تمثل المركز المالي الحقيقي للمنشأة، ويؤدي التهرب الضريبي إلى الاخلال بمبدأ العدالة الضريبية ونقص حصيلة الدولة من الضرائب، مما يؤثر سلبياً على خطط التنمية الاقتصادية والاجتماعية بها.

أسباب التهرب الضريبي:

يمكن ارجاع أسباب التهرب الضريبي إلى عدد من الأسباب وهي، أسباب خلقية وأسباب مالية وفنية، وأسباب اقتصادية.

١- الأسباب الاخلاقية:

تعتبر الأسباب الاخلاقية من أهم أسباب التهرب الضريبي، فكلما ازداد الوعي الضريبي وشعور الأفراد بواجبهم تجاه الدولة، ونظرة الرأي العام للمتهرب من الضريبة نظرة ازدراء ادي إلى تقليل التهرب من الضريبة - وهذه الصفات متوافرة في الدول الانجلوسكسونية كانجلترا والمانيا، والعكس صحيح فكلما قل الوعي الضريبي وعدم شعور الأفراد بواجبهم تجاه الدولة، وتسامح الرأي العام مع المتهربين من الضريبة ادى إلى ازدياد التهرب من الضريبة - ويرجع هذا الشعور لدى الأفراد على أثر عتقادهم أن الدولة تسيء استخدام الأموال العامة، او أنهم يدفعون إلى الدولة أكثر مما يأخذونه، فضلاً عن شعور الأفراد بثقل العبء الضريبي نظراً لارتفاع أسعار الضريبة أو تعدد الضرائب المفروضة على نفس الوعاء، مما يدفعه إلى التهرب منها.

٢- الاسباب المالية والفنية:

هناك عدد من الأسباب المالية الفنية تؤثر على التهرب الضريبي أهمها:

أ- التنظيم الفني للضريبة: يزداد معدل التهرب الضريبي كلما كان

التنظيم الفني للضريبة يعتمد على تقديم اقرار من المولين حيث يعمد الممول إلى المغالاة في تقدير التكاليف الواجب خصمها للحصول على الدخل الصافي، وهذا هو الحال في الضرائب المباشرة، مثل الضرائب على أرباح المهن غير التجارية والضرائب على الأرباح التجارية والصناعية، وإن كان فرص التهرب من الضرائب على أرباح المهن غير التجارية أكبر منها في الضرائب على الأرباح التجارية والصناعية، وضرائب الدخول الرأسمالية (عقارية أو قيم منقولة) وذلك لان مراقبة دخول المهن غير التجارية اصعب بكثير من مراقبة دخول المهن التجارية والدخول الرأسمالية.

كما أن طريقة تحصيل الضريبة تلعب دوراً هاماً في التقليل من معدلات التهرب ، مثال ذلك استخدام طريقة الحجز عند المنبع يؤدي إلى تقليل فرص التهرب أما الممولين، لانه لا مجال لتهرب صاحب الدخل من دفعها، بينما استخدام طريقة التوريد المباشرتؤدي إلى زيادة فرص التهرب امام المولين.

ب- تعدد النظم الضريبية: يترتب على تعدد النظم الضريبية وتعقدها وكثرة التعديلات وغموض بعض النصوص زيادة فرص التهرب الضريبي- وهذا هو الحال في تعدد النظم الضريبي التي تطبق على المشروعات الاستثمارية الامر الذي دفع هذه المشروعات إلى الاستفادة من هذا التعدد من خلال التنقل من نظام إلى اخر مستفيداً باعفاءات جديدة - او من خلال الثغرات القانونية.

وعلى حد القول، ان النظم والسياسات الضريبية سوف تظل كما كانت دائماً عقباً بغيضا على دوائر الانتاج والاستثمارات، فهي مثل الدواء شديد المرارة الذي لا يساغ تعاطيه إلا إذا كان ضرورياً لاستبكار الشفاء[1]. وعدم كفاءة منظومه الضرائب تمثل أهم عامل يؤدي إلى تهرب الممولين ضرائبياً.

---

(1) R.E. Hall, D.V. for fenson, tax policy and civestment Behavior, Amercian Economic Review, June, 1967.

جـ - كفاءة الادارة الضريبية: يترتب على كفاءة الادارة الضريبية التقليل من فرص التهرب الضريبي، أما إذا كانت الادارة الضريبية غير كفء سوف يتعذر عليها بسط رقابتها علي دخول الممولين ومن ثم تقدير الدخول والأرباح بأقل من حقيقتها مما يشجع على التهرب الضريبي.

٣- الأسباب الاقتصادية:

تعتبر الظروف الاقتصادية السائدة في الدولة أحد العوامل المؤثرة على التهرب الضريبي،ففي أوقات الرخاء تزداد الدخول وتقل درجة حساسية الأفراد للضرائب، مما يقلل من حالات التهرب الضريبي، بينما في أوقات الكساد والانكماش تقل الدخول وترتفع درجة حساسية الأفراد للضرائب، وتزداد حالات التهرب الضريبي.

كما ان طبيعة البنيان الاقتصادي للدولة تؤثر على التهرب الضريبي، ففي الدول التي يلغب عليها الطابع الزراعي تزداد نسبة التهرب الضريبي لصعوبة تحصل الضرائب على الأرباح الزراعية، أما الدول التي يغلب عليها الطابع الصناعي فيقل معدلات التهرب الضريبي.

اثار التهرب الضريبي:

يعتبر التهرب الضريبي احد الظواهر المالية التي تؤثر سلباً من نواحي ثلاثة، مالية واقتصادية واجتماعية، ويمكن توضيح ذلك فيما يلي:

١- من الناحية المالية: يؤدي التهرب الضريبي إلى انخفاض حصيلة الضرائب، وفقد الخزانة العامة جزءا هاماً من مواردها، مما يعطل قيام الدولة بوظائفها وأهمها الانفاق على المرافق العامة، وتلجأ الدولة لمواجهة عجز الموازنة العامة عن طريق فرض ضرائب جديدة أو رفع اسعار الضرائب، ويقع هذا العبء في النهاية على عاتق الممولين الامناء مما يخل بالعدالة الضريبية، والبديل هو لجؤ الدولة إلى المديونية الخارجية، ونحن نعلم اثر هذه المديونيات على الدولة.

٢- من الناحية الاقتصادية: يؤدي التهرب الضريبي إلى اتجاه الأفراد والمشروعات إلى المجالات التي يتوافر بها فرص التهرب الضريبي حتي ولو لم تحقق الصالح العام، كما يخل التهرب بشروط المنافسة بين المشروعات، حيث يصبح معيار الكفاءة، مدي قدرة كل مشروع على التهرب من الضرائب وليس على الكفاءة الانتاجية[١].

٣- من الناحية الاجتماعية: يؤدي التهرب الضريبي إلى إضعاف اخلاق الجماعة وإلى إضعاف روح التضامن بين الأفراد داخل الدولة الواحدة، كما يؤدي إلى سوء توزيع الدخل القومي بين أفراد المجتمع، وعدم تحقيق العدالة الضريبية، ويدفع الممولين الأمناء إلى التهرب من الضريبة بسبب ما يشعرون به من غبن.

وسائل مكافحة التهرب الضريبي:

نظراً للاثار السلبية المتعددة لظاهرة التهرب الضريبي، تسعى كافة الدول إلى الحد من هذه الظاهرة ومكافحتها، ووسائل مكافحة التهرب الضريبي بعضها داخلي وبعضها دولي.

في المجال الداخلي: يمكن أن تلجأ الدولة إلى مكافحة التهرب من خلال عدة طرق أهمها:

١- تقرير جزاءات قانونية على الممولين الذين يمتنعون عن تقديم الاقرارات أو تقديم اقرارات غير صحيحة.

٢- التوسع في جباية الضرائب عن طريق الحجز عند المنبع، حيث تحصل الضريبة قبل حصول الممول على دخله، إلا أن هذا النظام لا يصلح لكافة أنواع الضرائب.

(١) د. زكريا بيومي، الوجيز في المالية العامة، مرجع سابق، ص ٤٠٧.

٣- ان يكون للادارة المالية حق الاطلاع على المستندات الخاصة بالممول أو على المستندات الحكومية التي تفيد في الوصول إلى الدخل الحقيقي للممول، وهذا ما قرره المشرع الفرنسي والمصري.

٤- تشجيع الغير على كشف حالات التهرب الضريبي، من خلال تقرير مكافأت مالية على هذا العمل.

٥- اعطاء الادارة المالية الحق في الاستيلاء على السلع المستوردة بالقيمة التي يعلنها الممول.

٦- تبسيط النظم الضريبية، وتجميع كافة الاعفاءات الضريبية وادراجها ضمن قانون الضرائب، ورفع كفاءة الجهاز الضريبي تنظيماً واداء، حتى يستطيع ممارسة رقابته على تقدير وتحصيل الضريبة بصورة دقيقة.

٧- ضرورة وضع نظام ضريبي ذا أسعار معتدلة ومعقولة ومستقرة.

وفي المجال الدولي: يمكن للدولة ان تلجأ إلى مكافحة التهرب من خلال عقد اتفاقيات (ثنائية أو جماعية) لتبادل المعلومات عن الممولين بهدف التعرف على المركز المالي للممول، وقد يتجاوز التعاون مجرد تبادل المعلومات إلى المساعدة المتبادلة في جباية الضرائب.

وقد عقدت العديد من الاتفاقيات بين الدول لمكافحة التهرب الضريبي، من أهمها اتفاق فرنسا وبلجيكا عام ١٨٤٣ بشأن تبادل المعلومات والوثائق والمساعدة في جباية الضرائب، كما عقدت اتفاق بين فرنسا وانجلترا عام ١٩٠٧ بشأن تبادل المعلومات عن التركات التي توجد في دولة لأشخاص مقيمين في الدولة الاخرى، كما تم ابرام اتفاق بين فرنسا وايطاليا عام ١٩٣٠ بشأن تبادل المعلومات لتسهيل جباية الضرائب، وتعقد مصر عدة اتفاقات لتجنب الازدواج الضريبي ومكافحة التهرب وذلك مع كل من السويد والمانيا الغربية والنمسا والنرويج وفنلندا واليابان وايطاليا والهند والعراق والسودان والولايات المتحدة الامريكية.

المبحث الثالث

الاثار الاقتصادية للضريبة (١)

لقد تطورت النظرة إلى الضريبة مع تطور دور الدولة في الحياة الاجتماعية، وذلك تحت إلحاح التطورات الاقتصادية والاجتماعية وما صاحبها من تطورات في الفكر الاقتصادي والمالي.

ففي المالية التقليدية اتصفت الضريبة بالحياد، أي اقتصار دورها على تحقيق موارد مالية للدولة يمكنها من مواجهة النفقات العامة، دون ان يكون لها أغراض اقتصادية واجتماعية، واعتبروا ان ما تحققه الضريبة من اثار اقتصادية واجتماعية هي اثار ثانوية تترتب بطريقة غير ارادية (اليه)، وهذا يتفق مع النظرية الاقتصادية التقليدية التي تقوم على أساس تلقائية توازن التشغيل الكامل، ولذلك عرفت الضريبة لدى التقليديون «بالضريبة المحايدة» أو «الضريبة المالية».

وقد ظهرت النظرية المالية الحديثة على اثر تطور الظروف الاقتصادية والاجتماعية السائدة، وتطور دور الدولة، حيث انكرت النظرية الحديثة تلقائية توازن التشغيل الكامل، ورفضت التسليم بمبدأ حياد الضريبة، ونادت بضرورة استخدام الضريبة لتحقق أهداف الدولة الاقتصادية والاجتماعية فضلاً عن الهدف المالي.

ومعنى ذلك أن النظرية المالية الحديثة تأخذ، وتحت تأثير كينز بفكرة «المالية الوظيفية» وعلى اثر ذلك تعددت أهداف الضريبة في العصر الحديث واصبحت هناك أهداف (مالية واقتصادية واجتماعية)، ونظراً لامكانية قيام تعارض بين هذه الأهداف، فمهمة السياسة المالية ان تزيل هذا التعارض وان تعمل على التنسيق بين مختلف الأغراض، ويمكنها ان تفاضل بين هذه الأهداف تبعاً للظروف السائدة في المجتمع.

---

(١) Duverger (M.) "Finance publiques" Op. Cit, p 100.
Musgraae "The Theory of public finance" Op. Cit, p. 205.

وسوف نقسم دراستنا للاثار الاقتصادية للضريبة إلى مطالب أربعة على النحو التالي:

١- المطلب الأول: نقل عبء الضريبة.

٢- المطلب الثاني: اثر الضريبة على الكميات الاقتصادية الكلية.

٣- المطلب الثالث: اثر الضرائب في إعادة توزيع الدخل القومي.

٤- المطلب الرابع: الطاقة الضريبية القومية.

المطلب الأول : نقل عبء الضريبة[1]:

يتطلب التنظيم الفني للضرائب، ضرورة ان يعين المشرع الشخص المكلف قانوناً بدفع الضريبة، والمكلف القانوني بدفع الضريبة اما أن يتحمل عبئها بصفة نهائية بحيث ينقص دخله النقدي والحقيقي بقيمتها، واما ان يلقي بعبئها أو بجزء من هذا العبء على شخص آخر اذا مكنته الظروف من ذلك، وهذا الاخير قد يحاول بدوره ان يتخلص من عبء الضريبة بنقلها إلى شخص ثالث وهكذا، إلى أن تستقر الضريبة بصورة نهائية على شخص لا يتمكن من القاء عبئها على غيره، وهو ما يطلق عليه الممول النهائي أو (الفعلي أو الحقيقي).

وتعرف هذه العملية التي تهدف إلى توزيع العبء الضريبي بين الممولين من خلال قوى السوق «بنقل عبء الضريبة»

ومعنى ذلك ان الضريبة يمكن ان تستقر بصفة نهائية على المكلف قانوناً بدفعها، وذلك حينما لا يتمكن من نقل عبئها إلى اخر، كما يمكن ان تستقر على شخص أخر، حينما يتمكن الممول القانوني من نقل عبئها إليه، وهذه الظاهرة تعرف باستقرار عبء الضريبة، وهي ما يعبر عنها «بانعكاس الضريبة» وهو تعبير اعم من «نقل عبء الضريبة»، لانها تتضمن معنيين «نقل عبء الضريبة واستقرار هذا العبء على الممول القانوني»[2].

---

(١) د. عبد المنعم البية، «عبء الضريبة»، مكتبة النهضة العربية، القاهرة، ١٩٥٤.

(٢) د. رفعت المحجوب،المالية العامة، مرجع سابق، ص ٣٥٨.

وتعتبر ظاهرة نقل عبء الضريبة واستقرارها من الظواهر الاقتصادية والمالية الهامة، حيث من خلالها يتوزع العبء الضريبي وتنتشر اثار الضريبة في الاقتصاد القومي، كما انها تعتبر ظاهرة معقدة لا تتوقف على رغبة دافع الضريبة بقدر ما تتوقف على مجموعة كبيرة من العوامل الاقتصادية.

وسوف نتناول دراسة العبء الضريبي من حيث انواعه والاثر التوزيعي لنقل العبء الضريبي والعوامل التي يتوقف عليها نقل العبء الضريبي والتفرقة بين نقل عبء الضريبة وبعض الظواهر الاخرى في فروع أربعة:

الفرع الأول: أنواع نقل عبء الضريبة

يمكن التفرقة بين ثلاثة انواع لنقل العبء الضريبي، أولاً نقل العبء الضريبي كلياً أو جزئياً، ثانياً نقل العبء الضريبي إلى الأمام أو إلى الخلف، ثالثاً نقل العبء الضريبي المقصود أو غيرالمقصود، وسوف نوضح هذه الأنواع الثلاثة على التوالي.

١- النقل الكلي والنقل الجزئى:

يميز كتاب المالية العامة في هذا المجال بين نقل العبء الضريبي كلياً أو جزئياً، ويكون النقل كلياً إذا تمكن دافع الضريبة من نقل مبلغها بالكامل إلى الغير من خلال معاملاته الاقتصادية بهذا الغير، ويكون النقل جزئياً إذا تمكن دافع الضريبة من نقل جزء من مبلغها إلى الغير، ويعني ذلك انه في حالة النقل الجزئي تستقر الضريبة على أكثر من شخص ويتوزع عبئها علي عدد كبير من الأشخاص.

من الصعوبة بمكان تحديد متى يتحقق النقل الكلي أو النقل الجزئى، أو قصر النقل الكلي على أنواع معينة من الضرائب،والنقل الجزئى على أنواع اخرى منها، لان عملية نقل عبء الضريبة يتوقف على عدد من العوامل، وهي التي تحدد مدى امكانية نقل العبء الضريبي كلياً أو جزئياً كما سنوضح فيما بعد.

٢- النقل إلى الامام والنقل إلى الخلف:

ويقصد بنقل عبء الضريبة إلى الأمام ان تفرض الضريبة في مرحلة ما بين مراحل انتاج السلعة، وتمكن دافع الضريبة من نقل عبئها إلى مرحلة تالية للمرحلة التي فرضت عليها الضريبة ومثال ذلك ان تفرض الضريبة على سلعة ما في مرحلة الانتاج، ويتمكن المنتج من نقل عبئها إلى تاجر الجملة عن طريق رفع ثمن السلعة، وفي هذه الحالة يكون دافع الضريبة استطاع ان ينقل عبئها إلى الامام وهذه الصورة هي الأكثر شيوعاً في العمل.

ويقصد بنقل عبء الضريبة إلى الخلف ان تفرض الضريبة في مرحلة من مراحل انتاج السلعة، وتمكن دافع الضريبة من نقل عبئها إلى مرحلة سابقة للمرحلة التي فرضت عليها الضريبة، ومثال ذلك ان تفرض الضريبة كما هي في المثال السابق على سلعة ما في مرحلة الانتاج، ويتمكن المنتج من نقل عبئها إلى عوامل الانتاج المستخدمة في انتاج السلعة، وذلك عن طريق خفض اثمانها (اجور العمال، اثمان المواد الأولية، فوائد رأس المال...الخ)، وفي هذه الحالة يكون دافع الضريبة استطاع ان ينقل عبئها إلى الخلف.

ومعنى ذلك أن نقل الضريبة إلى الأمام يسلك نفس الاتجاه الذي تسلكه السلعة وهي في طريقها من المنتج إلى المستهلك، أما النقل للخلف فيسلك طريقاً عكسياً.

وفي بعض الحالات قد يستطيع دافع الضريبة ان ينقل جزء منها إلى الأمام وجزء اخر إلى الخلف، ويتوقف الاتجاه الذي تنتقل إليه الضريبة والنسبة التي تنتقل بها على الظروف الاقتصادية السائدة، وعلى مختلف ظروف العرض والطلب الخاص بكل سلعة.

٢- النقل المقصود والنقل غير المقصود:

تقوم هذه التفرقة على أساس ما يقصده المشرع عند فرضة للضريبة، ففي حالات معينة، يقوم المشرع بتحديد الممول القانوني الذي يكلف بدفع الضريبة للخزانة العامة، وهي يقصد قيام هذا الممول بنقل عبئها إلى الغير، وفي حالات اخرى يحدد المشرع الممول القانوني المكلف بدفع الضريبة للخزانة العامة وهو يقصد ان يبقي عبء الضريبة على عاتقه،أي دون ان يستطيع ان ينقل عبئها إلى الغير ومع ذلك يتمكن المكلف قانوناً بدفع الضريبة من نقل عبئها إلى الغير إذا ساعدته الظروف الاقتصادية على ذلك.

وتعرف الصورة الأولى بالنقل المقصود بينما تعرف الصورة الثانية بالنقل غير المقصود.

ولا شك ان هناك صعوبة كبيرة في كثير من الحالات في تحديد قصد المشرع، خاصة مع تعدد النظم الضريبية المعاصرة، ورغم ان المشرع يعتمد على الدراسات النظرية في تحديد مدى انتقال العبء الضريبي من عدمه، إلا أن هناك العديد من العوامل التي تتصل بالجانب الاقتصادي وبالتنظيم الفني للضريبة، ولذا يجب ان يراعي المشرع في فرض اية ضريبة ليس فقط التحليل النظري وانما أيضاً الظروف التي تمر بها الدولة، حتى يستطيع تحديد مدى انتقال العبء الضريبي من عدمه بصورة دقيقة.

الفرع الثاني: الاثر التوزيعي لنقل العبء الضريبي «انتشار الضريبة»

إن التنظيم الفني للضريبة يتطلب ان يحدد المشرع المكلف القانوني بالضريبة اي الشخص الذي يلتزم بدفعها إلى الدولة - ويسعى كل مكلف قانوني بنقل عبء الضريبة إلى الغير، ويمكن أن ينتقل هذا العبء أكثر من مرة وفي هذه الحالة تنتشر اثار الضريبة، في الاقتصاد القومي.

ومعنى ذلك ان الضريبة لها اثار توزيعية تتعدى القطاع الذي فرضت

عليه، أي ان الضريبة تحدث اثاراً في القطاع الذي فرضت عليه بطريقة مباشرة، وفي باقي قطاعات الاقتصاد القومي بطريقة غير مباشرة، وتحدث هذه الآثار اعادة توزيع الدخول الحقيقية، وتوزيع المنافع أو الاشباعات بين مختلف الممولين.

وقد ذهبت النظرية المالية التقليدية إلى قصر دراسة اثر نقل عبء الضريبة على القطاع الذي فرضت عليه فقط، اي اهتمت بالاثر النقدي المباشر للضريبة في القطاع الذي فرضت عليه دون غيره من القطاعات، والمتمثل في تخفيض الدخول النقدية للممولين القانونيين أو للممولين الحقيقين.

ولذلك يعتبر المعيار الذي اعتمدت عليه النظرية التقليدية «معياراً نقدياً وجزئياً»، وتعتمد النظرية التقليديةفي تحليها لاثر الضريبة التوزيعي على تغيرات العرض، ذلك أن العرض عندها هو العنصر الاساسي في تكوين الثمن، والثمن يتوقف على نفقة الانتاج، والضريبة تؤدي إلى زيادة نفقة الانتاج، الأمر الذي يترتب عليه اختلال توازن المشروع، بحيث يصبح المنتجون مضطرون إلى تخفيض الانتاج وان يرفعوا الثمن، بمعنى أن ينقلوا عبء الضريبة إلى الغير (المستهلكين).

وقد وجه إلى التحليل التقليدي بعض الانتقادات أهمها انه من طبيعة جزئية، حيث اقتصر على دراسة الاثر المباشر للضريبة في القطاع الذي فرضت فيه. وهو مأخذ منطقي بعد ان أوضح الفكر المالي الحديث ان اثر الضريبة يتجاوز القطاع الذي فرضت فيه إلى باقي القطاعات الاخرى. وقد اتجة الفكر المالي الحديث إلى ضرورة ادخال التغيرات التي تحدثها الضريبة في خارج القطاع الذي فرضت فيه، أي التغيرات التي تصيب الطلب الكلي.

فالقطاع الذي فرضت فيه الضريبة ليس معزولاً عن القطاعات الاخرى للاقتصاد القومي، ومن ثم يجب أن نتتبع كافة اثارها التوزيعية في نطاق

الاقتصاد القومي بقطاعاته المختلفة المترابطة والتي يتأثر مستوى انتاجها بالتغيرات التي تصيب الطلب الفعلي.

نخلص مما تقدم إلى ان الاثر التوزيعي لنقل العبء الضريبي لا يتوقف على العرض وحده، ولا يتوقف على الطلب وحده، وانما يتوقف على تفاعل كل من العرض والطلب.

الفرع الثالث: العوامل التي يتوقف عليها نقل العبء الضريبي

لاشك ان كل مكلف قانوني بدفع الضريبة إلى الخزانة العامة للدولة يسعى جاهداً إلى نقل العبء الضريبي إلى الغير كلما وجد فرصة لذلك، وهذه الفرص تتمثل في وجود مبادلة اقتصادية بين دافع الضريبة والشخص الذي ينقلها إليه، وأهم صور هذه المبادلات هي تبادل السلع والخدمات، ويعتبر الثمن هو الوسيلة الأساسية التي يتم من خلالها نقل العبء الضريبي، وتنتقل الضريبة عن طريق رفع ثمن السلعة أو الخدمة، وهو ما يعرف بنقل العبء الضريبي إلى الامام، ويمكن ان تنتقل الضريبة عن طريق تخفيض اثمان عوامل الانتاج، وهو ما يعرف بنقل العبء الضريبي إلى الخلف، وقد يتم نقل العبء الضريبي بالكامل أو جزء منه إلى الغير، وتتوقف قدرة المكلف القانوني بالضريبة على تغيير الاثمان ومن ثم نقل العبء الضريبي على عدد من العوامل المتشابكة، مما يجعل نقل الضريبة ظاهرة معقدة، كما أن هذه العوامل تختلف من سلعة إلى سلعة أخرى، وهو ما يعني صعوبة ان تحدد مقدماً قواعد عامة تحكم نقل عبء الضريبة في مختلف الحالات - ومن أهم العوامل التي يتوقف عليها نقل العبء الضريبي.

١- القواعد الفنية للضريبة.

٢- مرونة العرض والطلب.

٣-.طبيعة السوق التي تتبادل فيها السلعة.

٤- الظروف الاقتصادية العامة.

وسوف نتناول كل عامل من هذه العوامل بشيء من التفصيل.

١- القواعد الفنية للضريبة:

تعتبر القواعد الفنية للضريبة العامل الأول الذي يلعب دوراً هاماً في تحديد مدى امكانية نقل العبء الضريبي من عدمه، ومن هذه القواعد وعاء الضريبة من حيث مدى قربه أو بعده عن المبادلات، ومدى عمومية الضريبة، وسعر الضريبة بالنسبة لوعاء الضريبة،و نلاحظ انه كلما كان وعاء الضريبة قريباً من المبادلات الاقتصادية التي هي وسيلة نقل العبء الضريبي، سهل نقل هذا العبء إلى الغير، وعلى العكس من ذلك فإنه كلما كان وعاء الضريبة بعيداً عن المبادلات، اصبح نقل العبء الضريبي أكثر صعوبة.

ويترتب على ذلك ان يكون نقل العبء الضريبي في الضرائب غير المباشرة اسهل كثيراً من نقل العبء في الضرائب المباشرة، لقرب وعاء الضرائب غير المباشرة من المبادلات كما هو الحال في الضرائب على انتاج السلع وتداولها، بينما نجد ان وعاء الضرائب المباشر بعيداً عن المبادلات، مثال ذلك الضرائب على الدخل والتركات وتملك رأس المال.

ولذلك ذهب الفكر المالي التقليدي إلى ان عبء الضرائب غير المباشرة يقع علي المستهلكين من خلال رفع اثمان السلع، بينما يقع عبء الضرائب المباشرة على المكلفين قانوناً بأدائها - إلا أن هذا القول ليس صحيحاً على اطلاقه نظراً لان مرونة العرض والطلب يمكن ان تؤدي إلى نتائج تختلف عما ذهب إليه التقليديون، فالضرائب المباشرة يمكن ان ينتقل عبئها إلى الغير في بعض الحالات وذلك عن طريق رفع اثمان المنتجات أو خفض اثمان عوامل الانتاج، كما أن الضرائب غير المباشرة قد لا ينتقل عبئها إلى المستهلكين في

بعض الحالات، وذلك نظراً لمقاومة الطلب لذلك[1].

ومن القواعد الفنية ذات الاثر في نقل العبء الضريبي مدى عمومية الضريبة، وهذا يقودنا إلى التفرقة بين الضرائب العامة على الانتاج والضرائب الخاصة على بعض فروع الانتاج، حيث نجد ان فرصة دافع الضريبة في نقل عبئها إلى الغير تزيد عندما تكون الضريبة مفروضة على فرع من فروع الانتاج، وتقل عندما تكون الضريبة ذات طابع عام، ويمكن توضيح ذلك بأنه في حالة فرض الضريبة على فرع معين من فروع الانتاج مع عدم خضوع الفروع الانتاجية الاخرى للضريبة سوف يشجع أصحاب المشروعات في الفرع المفروض عليه الضريبة إلى ترك هذا النشاط الانتاجي والانتقال إلى نشاط اخر لا يخضع للضريبة، ويترتب على ذلك انخفاض العرض في الفرع الانتاجي الذي فرضت عليه الضريبة، وهذا من شأنه أن يؤدي إلى ارتفاع الاثمان بما يسمح بنقل عبء الضريبة نقلاً كلياً أو جزئياً. اما اذا كانت الضريبة مفروضة على كافة فروع الانتاج، فلن يكون هناك اي حافز لانتقال أصحاب المشروعات من فرع انتاجي إلى اخر، ويترتب على ذلك صعوبة نقل عبء الضريبة إلى الغير.

ومن القواعد الفنية أيضاً هو سعر الضريبة، وكقاعدة عامة نجد أن المكلف قانوناً بدفع الضريبة لا يهتم كثيراً بنقل عبئها إلى الغير متى كان سعرها منخفض ويفضل ان يتحمل هذا العبء حرصاً على عدم نقص الطلب على ما يقدمه من سلع ومن ثم انخفاض الايراد الكلي، وهو ما يتوقف على مدى مرونة الطلب، كما سنوضح فيما بعد ،اما اذا كانت الضريبة ذات سعر مرتفع، فإنه يسعى جاهداً إلى نقل عبئها إلى الغير، ولكن تحديد مدى امكانية نقل عبء الضريبة يتوقف على مدى مرونة العرض والطلب.

---

(١) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق ص ٢٦٧.

٢- مرونة العرض والطلب:

تؤثر مرونة العرض والطلب على مدى نقل العبء الضريبي إلى الغير، ويقصد بمرونة العرض والطلب مدى حساسية الكمية المعروضة أو المطلوبة من سلعة ما لما يحدث من تغير في ثمنها، فإذا كان التغير النسبي في ثمن سلعة ما من شأنه ان يؤدي إلى تغير كبير في الكميات المعروضة والمطلوبة كان العرض والطلب مرناً - واما إذا كان التغير الكبير في ثمن سلعة ما من شأنه ان يؤدي إلى تغير يسير في الكميات المعروضة والمطلوبة كان العرض والطلب غير مرناً. وتتوقف درجة مرونة العرض على قدرة العارضين على تغيير الكمية المعروضة، ففي المدى القصير تتوقف مرونة العرض على مدى قابلية السلعة للتخزين وفي المدى الطويل تتوقف على قدرة عوامل الانتاج على التنقل بين فروع الانتاج المختلفة، وهي قدرة تزداد كلما طالت المدة، وتتوقف درجة مرونة الطلب على عدد من العوامل أهمها مدى وجود بديل كامل للسلعة المطلوبة[١].

ويلاحظ أنه إذا كان عرض السلعة مرناً زادت فرص المنتج في نقل العبء الضريبي إلى المستهلك، فإذا فرضت ضريبة ما على السلعة التي ينتجها، فإن المنتج يستطيع ان يخفض من الكمية المعروضة، ومن ثم يتمكن من رفع ثمنها بمقدار الضريبة التي دفعها للخزانة العامة (اي نقل العبء الضريبي إلى المستهلك).

أما إذا كان عرض السلعة غير مرناً قلت فرص المنتج في نقل العبء الضريبي إلى المستهلك لأنه لا يستطيع ان يخفض من الكمية المعروضة ولا ان يرفع الثمن، وذلك لان أقل ارتفاع في الثمن يمكن أن يؤدي إلى انخفاض كبير

---

(١) د. رفعت المحجوب، الاقتصاد السياسي، الجزء الثاني القيمة والثمن، دار النهضة العربية، القاهرة ١٩٨٠، ص ١٧٧.
وأيضاً د. أحمد جامع، النظرية الاقتصادية، مكتبة عين شمس، القاهرة، ص ٣١٢.

في الكمية المطلوبة وبالتالي انخفاض في أرباح المنتج وذلك متى كان الطلب على هذه السلعة يتميز بالمرونة نتيجة لوجود سلعة اخرى بديلة لها، وهذا على العكس من حالة الطلب غير المرن، فإنه يمكن للمنتج من رفع الثمن ومن ثم نقل العبء الضريبي إلى المستهلك، وذلك لأن ارتفاع الثمن بمقدار العبءالضريبي لا يؤدي إلى انخفاض الكميات المطلوبة أخفاضاً كبيراً نظراً لعدم وجود بدائل كاملة لهذه السلعة.

ويمكن القول ان قدرة المنتجين على نقل عبء الضريبة تتجه اتجاهاً طردياً مع مرونة العرض، واتجاهاً عكسياً مع مرونة الطلب، وعلى ذلك فإذا فرضت الضريبة على سلعة تتميز بأنها ذات عرض لانهائي المرونة، وطلب عديم المرونة، فان عبء الضريبة يقع بالكامل على عاتق المستهلك، أما إذا كان العرض عديم المرونة وكان الطلب مرناً مرونة لانهائية، فإن عبء الضريبةيقع بالكامل على عاتق المنتج، اما اذا كان كل من العرض والطلب على جانب من المرونة، فإن عبء الضريبة ينقسم بين المنتج والمستهلك، تبعاً للأهمية النسبية لكل من مرونة العرض ومرونة الطلب، بحيث يزداد مقدار ما يتحمله المنتج من هذا العبءمع انخفاض مرونة العرض وارتفاع مرونة الطلب، ويزداد ما يتحمله المستهلك من هذا العبء مع ارتفاع مرونة العرض وانخفاض مرونة الطلب.

وكقاعدة عامة، يوزع عبء الضريبة بين المنتج والمستهلك وفقاً للعلاقة التالية:

$$\frac{\text{عبء الضريبة على المنتج}}{\text{عبء الضريبة على المستهلك}} = \frac{\text{مرونة العرض}}{\text{مرونة الطلب}}$$

وتعتبر درجة مرونة العرض والطلب كعامل مؤثر في نقل العبء الضريبي مرشداً هاماً للدولة في اتخاذ السياسة المالية الملائمة لتحقيق الأهداف الاقتصادية، مثال ذلك العدالة الضريبية ووفرة الحصيلة.

وتوضيح ذلك أن الضريبة التي تفرض على سلع ذات العرض المرن والطلب غير المرن تقع بأكملها على عاتق المستهلك، وان الضريبةالتي تفرض على سلع ذات العرض غير المرن والطلب المرن تقع بأكملها على عاتق المنتج، وعلى متخذي السياسة المالية اختيار وعاء الضريبة (السلعة التي تفرضها عليها الضريبة ومرونتها)، في ضوء تحقيق العدالة بين الطبقات المختلفة للمجتمع.

أما بالنسبة لتحقيق وفرة الحصيلة، فيجب على متخذي السياسة المالية، ان تضع في الحسبان ان الضريبة المفروضة على السلع ذات العرض غير المرن والطلب غير المرن تعطي حصيلة أكبر من تلك التي تعطيها الضريبة المفروضة على السلع ذات العرض المرن والطلب المرن، نظراً لعدم قدرة المنتجين والمستهلكين على تخفيض الكميات المفروضة والمطلوبة بمقدار كبير (في الحالة الاولى)، بينما تتزايد قدرة المنتجين والمستهلكين على تخفيض هذه الكميات بمقدار كبير (في الحالة الثانية).

٣- طبيعة السوق التي تتبادل فيها السلعة:

تتعدد انواع الاسواق في الحياة العملية، ويتوقف نقل عبء الضريبة على نوع كل سوق وطبيعتة، ويعتبر سوق المنافسة الكاملة وسوق الاحتكار من أكثر الاسواق انتشاراً، ولذا سوف نقصر دراستنا على هذين السوقين.

أ- سوق المنافسة الكاملة:

يعرف سوق المنافسة الكاملة بتوافر عدد من الشروط أهمها كثرة عدد المنتجين وكثرة عدد المشترين، حيث يعتبر كل منتج ذرة في محيط العرض ولا يستطيع ان يوثر في الكمية المعروضة ومن ثم ثمن السلعة، وكذلك يعتبر كل مشتري ذرة في محيط الطلب ولا يستطيع ان يؤثر في الكمية المطلوبة ومن ثم ثمن السلعة، أي أن الثمن يعتبر بالنسبة لكل منهما معطاة. ويتحدد ثمن التوازن

في المدة القصيرة، عند تساوي النفقة الحديه مع النفقة المتوسطة مع الايراد الحدي (توازن المشروع) - وفي المدة الطويلة يميل الثمن إلى التساوي مع ادنى نفقة متوسطة للمشروعات الحديه، وهي تلك التي تعمل في اسوء الظروف، وبالتالي تنتج بأكبر نفقة متوسطة، ويكون السوق في حاجة إليها وهذا هو (شرط توازن الصناعة) - على ذلك يمكن القول بأن المشروعات الحديه تحقق الربح العادي لا أكثر وان قل الربح عن ذلك يؤدي إلى خروج المشروعات الحديه من السوق[1].

وسوف نفرق بين اثر فرض الضرائب المباشرة وغير المباشرة على نقل العبء الضريبي.

- في حالة فرض ضرائب مباشرة، مثال ذلك فرض ضريبة على أرباح المشروعات، فإن هذه الضريبة لا تشكل جزء من نفقة الانتاج الحديه، أي لا تؤثر في ظروف التوازن، ولذلك فإن عبء هذه الضريبة يستقر في المدة القصيرة على المشروع. إلا أن الأمر يختلف في المدة الطويلة، نظراً لان هذه الضريبة تؤدي إلى انخفاض معدل الربح العادي في الصناعة، مما يدفع بعض المشروعات الحديه من الخروج من هذا المجال الانتاجي والانتقال إلى مجال اخر، ويؤدي هذا الانتقال إلى انخفاض العرض الكلي، الامر الذي يتمكن معه أصحاب المشروعات التي استمروا في الانتاج من رفع ثمن السلعة في السوق، والتمكن من نقل العبء الضريبي إلى المستهلكين.

- أما في حالة فرض ضرائب غير مباشرة، ومثلها الضريبة على الانتاج أو الضريبة على رقم الأعمال، فمن شأنها رفع نفقة الانتاج، أي رفع منحنى النفقة الحديه ومنحني النفقة المتوسطة بمقدار الضريبة، وهو ما يؤدي إلى اختلال توازن المشروع وتوازن الصناعة، حيث لم يعد الثمن يغطي النفقة

(١) د. خالد سعد زغلول، مبادئ الاقتصادي السياسي، مرجع سابق، ص٣٢٥

الحديه، وفي المدة القصيرة يسعى كل مشروع إلى تخفيض انتاجه حتى يتمكن من تخفيض نفقة الانتاج الحديه (التي ارتفعت بمقدار الضريبة) إلى مستوى الثمن السائد في السوق، وسلوك المشروعات لهذا النهج من شأنه ان يؤدي إلى انخفاض العرض الكلي، مما يؤدي إلى ارتفاع الثمن إلى المستوى الذي يغطي النفقة الحديه، ويكون هذا الارتفاع بمقدار جزء من الضريبة، أي أن العبء الضريبي سوف ينقسم بين المنتج والمستهلك.

وإذا كان هذا هو سلوك المشروعات في المدة القصيرة، فإن الامر يختلف في المدة الطويلة، حيث لا تستطيع المشروعات الحديه مع هذا الوضع الاستمرار في الانتاج، لان الثمن لا يكفي لتغطية نفقاتها المتوسطة التي ارتفعت بمقدار الضريبة، ومعنى ذلك خروج بعض المشروعات الحديه من هذا المجال الانتاجي والانتقال إلى مجال اخر، ويؤدي هذا الانتقال إلى انخفاض العرض الكلي، الأمر الذي يتمكن معه أصحاب المشروعات الذين استمروا في الانتاج من رفع ثمن السلعة في السوق بما يغطي أقل نفقة متوسطة للمشروعات الحديه، وهو المستوى الذي يحقق توازن الصناعة ويسمح بالقاء عبء الضريبة بالكامل على عاتق المستهلك[1].

ب - الاحتكار الكامل:

يعرف سوق الاحتكار الكامل بوجود مشروع واحد ينفرد بانتاج سلعة ما ليس لها بديل، ويسعى هذا المحتكر دائماً لتحقيق أكبر ربح ممكن، ويتحدد توازن المنتج عندما تتساوى النفقة الحديه مع الايراد الحدي، ونفرق هنا ايضاً بين اثر فرض ضرائب مباشر أو غير مباشرة على نقل العبء الضريبي.

---

(١) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٣٧٢.
وأيضا د. عاطف صدقي، ومحمد الزاز، المالية العامة، مرجع سابق ، ص ٢٥٩

- في حالة الضرائب المباشرة، مثال فرض ضريبة على أرباح المشروعات، فالمحتكر هنا يتعرض لانخفاض أرباحه، وبالرغم من ذلك لن يقدم على خفض حجم الانتاج ولا رفع الثمن، بل يتحمل الضريبة، وسبب ذلك ان المحتكر قد حدد قبل فرض الضريبة حجم الانتاج والثمن بما يحقق له أكبر ربح ممكن، وليس من صالحه في حالة ثبات النفقة الحديه، والايراد الحدي أن يغير من حجم انتاجه وثمن البيع، ومعنى ذلك أن المحتكر سوف يتحمل عبء الضريبة بالكامل.

- اما في حالة الضرائب غير المباشرة، مثال فرض ضريبة على انتاج السلع، وهذه الضريبة من شأنها زيادة نفقة الانتاج، بحيث يرتفع منحنى النفقة الحديه ليقطع منحني الايراد الحدي في نقطة أعلى من النقطة السابقة على فرض الضريبة، مما يعني انخفاض كمية الانتاج التي تحقق التوازن، وارتفاع ثمن البيع الذي يحقق التوازن، ومعنى ذلك ان المحتكر يستطيع ان ينقل عبء الضريبة إلى المستهلك، ويقرر المحتكر مقدار ما ينقله من العبء الضريبي إلى المستهلك في ضوء درجة مرونة الطلب على السلعة، ويفاضل المحتكر بين ما يمكن تحقيقه من ربح في حالة نقل العبء الضريبي إلى المستهلك وبين تحمله لعبء الضريبة، ويتخذ القرار في ضوء ذلك.

٤- الظروف الاقتصادية العامة:

تلعب الظروف الاقتصادية العامة دوراً هاماً في تحديد مقدرة المنتج على نقل عبء الضريبة إلا أن هذا العامل ليس مستقلاً وانما يعمل من خلال التأثير في درجة مرونة العرض والطلب، ويمكن ان نفرق بين نوعين من الظروف الاقتصادية، فترات انتعاش ورخاء وفترات كساد وانكماش.

في فترة الانتعاش والرخاء ترتفع دخول أفراد المجتمع، وترتفع مقدرتهم الشرائية، ويترتب على ذلك انخفاض درجة حساسية الطلب بالنسبة لارتفاع

الثمن، أي ان درجة مرونة الطلب تنخفض بصفة عامة في مثل هذه الظروف، الأمر الذي يمكن المنتجين من رفع اثمان السلع بمقدار الضريبة، أي نقل العبء الضريبي بالكامل على عاتق المستهلكين، حتي بالنسبة للضرائب التي تبعد عن مجال المبادلات.

- وفي فترات الكساد والانكماش، تخفض دخول أفراد المجتمع، وتنخفض مقدرتهم الشرائية، ويترتب على ذلك ارتفاع درجة حساسية الطلب بالنسبة لارتفاع الثمن، أي ارتفاع درجة مرونة الطلب بصفة عامة في مثل هذه الظروف، الأمر الذي يمنع المنتجين من نقل العبء الضريبي إلى المستهلك، حتى تلك التي تقترب من مجالات المبادلات، لأن الارتفاع اليسير في ثمن السلعة في هذه الحالة من شأنه أن يؤدي إلى انخفاض الطلب بنسبة أكبر من نسبة ارتفاع الثمن، وهو ما يعبر عنه بانخفاض أرباح المنتجين، ولذلك يفضل المنتجين في هذا الوضع تحمل عبء الضريبة.

الفرع الرابع : التفرقة بين نقل عبء الضريبة وبعض الظواهر الاخرى:

توجد بعض الظواهر الاقتصادية قد تختلط بظاهرة نقل العبء الضريبي ولذا من الضروري ان نتعرف على الفرق بين هذه الظواهر ونقل العبء الضريبي، ومن أهم هذه الظواهر حجز الضريبة عن المنبع،و استهلاك الضريبة، تجميد الضريبة، و تعويض الضريبة.

١- حجز الضريبة عند المنبع:

يعتبر حجز الضريبة عند المنبع احد أساليب تحصيل الضريبة، وبمقتضاة يلزم المشرع الشخص الذي يوزع الدخل باحتجاز الضريبة المستحقة على صاحب الدخل وتوريدها لمصلحة الضرائب ولا يسلمه إلا دخلاً صافياً من الضريبة- وهذا الاسلوب يلجأ اليد المشرع في كثير من الحالات التي يكون فيها

الدخل الخاضع للضريبة من الدخول التي يوزعها شخص (طبيعي أومعنوي عام أو خاص) على اخرون - وعلى ذلك يختلف حجز الضريبة عند المنبع عن نقل العبء الضريبي، حيث أن الشخص الذي يحتجز الضريبة ليس هو المكلف قانوناً بدفع الضريبة، ولكنه صاحب الدخل هو المكلف بدفع الضريبة قانونا، وانما حجز الضريبة عند المنبع ما هو إلا وسيلة لتحصيل الضريبة رغبة في تسهيل عملية التحصيل.

أما في ضرائب الاستهلاك أو الاستيراد، نجد أن المنتج أو المستورد هو المكلف قانوناً بدفع الضريبة، وبعد ذلك يسعى المنتج أو المستورد إلى رفع ثمن السلعة المنتجة أو المستوردة بمقدار مبلغ الضريبة، ويتحمل المستهلك عبء الضريبة بصفة نهائية، فهنا نكون أمام ظاهرة نقل العبء الضريبي، على الرغم من اتجاه قصد المشرع غالباً في حالات ضرائب الانتاج والاستهلاك والاستيراد ان يحمل الضريبة للمستهلك، لذا تسمى «بالنقل المقصود».

٢- استهلاك الضريبة:

يقصد باستهلاك الضريبة ان يتمكن مشتري لمال معين له صفة الثبات والدوام (كالمباني والاراضي والاوراق المالية) ومفروضة عليه ضريبة سنوياً، من تخفيض ثمن شراء هذا المال بمقدار هذه الضريبة أو جزء منها للمدة التي يقدر ان يستمر فيها هذا المال يعطي دخلاً[١].

ولتوضيح ذلك نفرض أن شخصاً يرغب في شراء عقار يخضع لضريبة سنوية، ويعمل المشتري علي تخفيض ثمن شراء العقار بمقدار المستحق من هذه

---

(١) جدير بالذكر ان هذه الضريبة ظهرت لاول مرة كأثر من آثار الضريبة بالنسبة للضرائب العقارية، ثم امتد نطاقها بعد ذلك الى الضرائب الاخرى اذا فرضت على دخل اموال لا تنتقل بسرعة من فرع انتاجي الى آخر.
انظر : د. عبد الهادي النجار، مبادئ الاقتصادي المالي، مرجع سابق ، ص٢٣٢.

الضريبة، او بمقدار جزء منه، خلال المدة التي يعطى فيها العقار دخلاً، ويقال في هذه الحالة أن المشتري قد استهلك الضريبة على العقار مقدماً.

ومعنى ذلك ان مشتري العقار يدفع الضريبة إلى الخزانة العامة للدولة دون ان يتحمل عبئها، ولهذا يقال ان ظاهرة استهلاك الضريبة تمثل احدى صورنقل عبء الضريبة وعلى وجه التحديد النقل إلى الخلف.

وهناك شروط ثلاثة تتطلبها ظاهرة استهلاك الضريبة(١):

١- ان يكون المال محل المبادلة له صفة الثبات والدوام، وان يكون مما يدر دخلاً، ومثال ذلك العقارات والاسهم والسندات، حيث ان استهلاك الضريبة يتم بالنسبة للفترة الزمنية المستقبلة حيث يجري خصمها خلال كل المدة التي يستثمرها المال مقدماً وقبل دفع الضريبة.

٢- ان تكون الضريبة المفروضة ضريبة سنوية على دخل المال ومتجدده، ولذلك لا تعتبر الضرائب الاستثنائية التي تفرض مرة واحدة محلاً لاستهلاك الضريبة.

٣- الا تكون الضريبة المفروضة عامة تطبق على مختلف انواع الأموال وإلا ادى ذلك إلى تخفيض الدخول جميعها، وهو ما يرفض معه البائع تخفيض ثمن البيع بمقدار الضريبة أي استهلاك الضريبة، ومعنى ذلك ان المشتري لا يستطيع ان يستهلك الضريبة إذا كانت عامة على مختلف انواع المال، وانما يستطيع استهلاك الضريبة متى كانت خاصة على نوع معين من الأموال.

وقد ذهب البعض إلى أن استهلاك الضريبة، ما هو إلا حالة من حالات نقل العبء الضريبي، إلا أن الاتجاه الغالب في الفكر المالي يميل إلى ضرورة

---

(١) Seligman E R.A, introduction of the shifting and incidence of taxation, readings in the Economics. of Taxation, the American E Conomic Association, Irwin illinois 1959, p. 204.

التفرقة بين الظاهرتين، فنقل عبء الضريبة يقتصر على ضريبة واحدة تدفع مرة واحدة، أما استهلاك الضريبة يتضمن سلسلة من المبالغ التي سوف تدفع في المستقبل، ولذلك لا يشترط في نقل العبء الضريبي ان تكون سنوية ومتجددة، كما لا يشترط ان تكون الضريبة خاصة وليست عامة.

٣- تجميد الضريبة أو رسملة الضريبة:

يقصد بتجميد الضريبة أورسملة الضريبة ان يتمكن بائع لمال معين له صفة الثبات والدوام من زيادة ثمن بيعه بسبب اعفاء هذا المال أو اعفاء الدخل الذي يدره من الضريبة، أو بسبب خضوعها لضريبة بسعر أقل من الأسعار المفروضة على الأموال الاخرى المماثلة، فتجميد الضريبة على عكس استهلاكها يؤدي إلى رفع قيمة الأموال محل المبادلات بسبب ما تتمتع به من اعفاء ضريبي او معاملة افضل من شأنها ان تؤدي إلى زيادة في الدخل بالمقارنة بالاموال الاخرى.

ويؤدي هذا الوضع إلى ارتفاع الطلب على المال الذي اعفى من الضريبة مما يؤدي إلى ارتفاع قيمته في المبادلات، ويستفيد بائع المال من هذا الاعفاء الكلي أو الجزئى بالحصول على ربحاً مساوي لهذا الاعفاء في صورة مجمدة.

ويختلف تجميد الضريبة عن نقل العبء الضريبي، حيث أن تجميد الضريبة لا يتعلق بوجود ضريبة يمكن ان تنتقل، ولكن بائع المال يستفيد من المعاملة المميزة لهذا المال في صورة مبلغ متجمد يحصل عليه بمناسبة بيع هذا المال.

٤- تعويض الضريبة:

يقصد بتعويض الضريبة، هو تعرض منتج ما لضريبة ويجد صعوبة في

نقل عبئها إلى الغير، فيعمل هذا المنتج على ادخال تحسينات على انتاجه بغرض ضغط نفقات الانتاج، بما يعوض الضريبة التي فرضت عليه، وقد ينجح المنتج في خفض نفقات الانتاج بقدر أكبر من قيمة الضريبة، مما يؤدي إلى رفع أرباحه ولذلك يطلق البعض على هذه الضريبة (الضريبة الحافزة) أو بالاثر المعوض للضريبة[1].

وهناك فرق كبير بين تعويض الضريبة ونقل عبء الضريبة، نظراً لان تعويض الضريبة تعنى استقرار عبء الضريبة على المكلف بها قانوناً وعدم استطاعة نقلها إلى الغير، وإنما يسعى جاهداً إلى خفض تكاليف الانتاج بمبلغ ما يعوضه عما دفعه من ضريبة، بينما نقل عبء الضريبة يعني استقرار عبء الضريبة على شخص أخر غير المكلف بها قانوناً.

المطلب الثاني

أثر الضريبة على الكميات الاقتصادية الكلية

تعتبر الضرائب أهم أدوات السياسة المالية لما لها من تأثير بعيد المدى علي كافة نواحي الحياة الاقتصادية والاجتماعية، وتزداد هذه الأهمية مع تطور الحياة الاقتصادية واتساع نطاق دور الدولة.

والضرائب ليست العامل الوحيد الذي يؤثر في الكميات الاقتصادية، بل هناك عوامل أخرى تؤثر في هذه الكميات، وأهمها النفقات العامة، ولذلك يصعب معرفة اثر الضريبة في الكميات الاقتصادية دون أن تأخذ في الاعتبار أيضاً اثر النفقات العامة على هذه الكميات، ومن هنا يجب على الدولة لتحقيق الأهداف التي تسعى إليها ان تعمل على التنسيق بين السياسة الضريبية وسياسة الانفاق العام، وذلك في اطار السياسة المالية.

(١) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٣٨٠.

ويكون من الضروري اهتمام المسئولين في الدولة بدراسة الاثار الاقتصادية والاجتماعية للضريبة، وأيضاً التحكم في هذه الاثار بغرض تحقيق سياسة الدولة الاقتصادية والاجتماعية، والمتمثلة في أهداف ثلاثة[١].

١- هدف اقتصادي وهو استخدام الموارد المتاحة للدولة، وتوجيه النشاط الاقتصادي بما يحقق توازن التشغيل الكامل، والتقدم الاقتصادي.

٢- هدف نقدي، هو المحافظة على قيمة النقود، ومحاربة التضخم عن طريق سحب جزء من القوة الشرائية من يد أفراد المجتمع.

٣- هدف اجتماعي، وهو اعادة توزيع الدخل القومي بما يحقق العدالة، ويساهم في رفع مستوى معيشة الطبقات محدودة الدخل.

وتنوع أهداف السياسة الضريبية ادى إلى تغير مفهومها من الضريبة المالية إلى الضريبة السياسية، وتسعى الدولة إلى تحقيق هذه الأهداف بأقل عبء ضريبي ممكن، بمعنى تحقيق أكبر اشباع جماعي ممكن بأقل تضحية جماعية[٢].

وهناك منهجين لدراسة اثار الضريبة على الكميات الاقتصادية، المنهج الأول يوسع منها بحيث يجعلها تشمل اثار الضريبة واثار الانفاق العام، والمنهج الثاني يضيق منها بحيث يقصرها على اثار الضريبة وحدها، ويفضل أغلب الكتاب[٣] الاخذ بالمنهج الثاني، وهو دراسة اثار الضرائب مع افتراض ثبات النفقات العامة، نظراً لان حصيلة الضرائب قد لا تخصص في السنة التي حصلت فيها لتغطية الانفاق العام، بل لتكوين أحتياطي للميزانية، كما ان تغطية الانفاق العام قد تتم عن طريق القروض لا الضرائب، فضلاً عن وضوح

(١) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٣٤١.

(٢) Abba Lerner, "Economics of Employment, Grawe - Hill 11951, P. 122.

(٣) من هؤلاء الكتاب أدجورث وبيجو وماسجريف.

- Pigou, "A study in public finance, London, 1949, p.72.
- Musgrave. The Theary of public finance. A Study in Public Economy, 1959, P. 21.

الدراسة يستلزم دراسة الاثار الاقتصادية للضرائب مع افتراض ثبات النفقات العامة، وهو النهج الذي نؤيده.

وسوف نتناول اثار الضرائب على الكميات الاقتصادية الكلية وهي الاستهلاك والادخار والاستثمار والانتاج والاثمان والنشاط الاقتصادي وذلك في فروع خمس.

الفرع الأول: اثر الضرائب على الاستهلاك والادخار:

تؤدي الضرائب إلى استقطاع جزء من دخول الأفراد، وخفض الدخول النقدية للأفراد الذين يتحملونها بصفة نهائية، الأمر الذي يؤدي بالضرورة إلى خفض حجم الاستهلاك وحجم الادخار، ويتوقف ذلك علي حجم الدخل المتبقي وعلى الميل للاستهلاك والميل للادخار، ويعرف الميل الاستهلاك أو (الادخار) بأنه العلاقة بين حجم الاستهلاك أو (حجم الادخار) وحجم الدخل.

وتؤثر الضرائب في كل من الاستهلاك والادخار من خلال تأثيرها على كل من حجم الدخل و الميل للاستهلاك، نظراً لان الادخار هو الجزء الذي لم يستهلك من الدخل، معني ذلك أن العوامل التي تحدد الاستهلاك تحدد بداهة الادخار، ولذلك سوف نتعرف على أثر الضرائب على الدخل، والميل للاستهلاك.

١- اثر الضرائب على الدخل:

فيما يتعلق بأثر الضرائب على الدخل، فإنها تؤدي إلى خفض الدخول النقدية أو إلى رفع اثمان السلع، وهذا من شأنه خفض الدخول الحقيقية، وبصفة عامة تؤدي الضرائب المباشرة إلى خفض الدخول النقدية، بينما تؤدي الضرائب غير المباشرة إلى خفض الدخول الحقيقية، ولذلك يجب أن نفرق بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة.

أ- يترتب على فرض الضرائب المباشرة خفض الدخول النقدية لكافة طبقات المجتمع، ومن ثم تؤدي إلى انخفاض الاستهلاك بصفة عامة، إلا أن استهلاك أصحاب الدخول المرتفعة لن ينخفض كثيراً على اثر فرض الضرائب، على العكس من ذلك فإن استهلاك أصحاب الدخول المنخفضة سوف ينخفض كثيراً على اثر فرض الضرائب، نظراً لان الجزء الأكبر من الدخول المنخفضة توجه إلى الاستهلاك، كما يترتب على فرض الضرائب انخفاض الادخار، ويكون هذا الانخفاض بنسبة أكبر من نسبة انخفاض الاستهلاك، وهذا يعني ان الادخار أكثر مرونة من الاستهلاك بالنسبة لتغيرات الدخل، وتفسير ذلك أن أسباب الادخار لا تكتسب قوة حقيقية إلا بعد ان يحقق الفرد مستوى معيناً من الاستهلاك.

وإذا كانت الضرائب المباشرة تؤدي إلى انخفاض الدخول النقدية ومن ثم انخفاض الاستهلاك، إلا أن الاثر النهائي يتوقف على كيفية استخدام الدولة لحصيلة هذه الضرائب، فإذا وجهت الحصيلة إلى الاستهلاك، معنى ذلك ان الضرائب لم توثر في حجم الاستهلاك ولكن تحويل جزء من الاستهلاك الخاص إلى الاستهلاك العام، اما إذا وجهت الحصيلة إلى النفقات الاستثمارية، فإن الضرائب تشكل اداة من ادوات تكوين الادخار الاجباري لصالح الدولة.

ب- بينما يترتب على فرض الضرائب غير المباشرة رفع اثمان السلع، وانخفاض الدخل الحقيقي لكافة طبقات المجتمع، ومن ثم تؤدي إلى انخفاض الاستهلاك بأفتراض ثبات المبلغ النقدي المخصص للاستهلاك، وتؤدي الضرائب في هذه الحالة إلى تكوين ادخار عيني اجباري لصالح الدولة.

٢- اثر الضرائب على الميل للاستهلاك:

تؤثر الضرائب على الميل للاستهلاك من خلال تأثرها على دخول افراد

المجتمع، فالميل للاستهلاك يعتبر مفعولا عكسياً للدخول المتوقعة من الاستثمار، بمعني ان انخفاض الدخول المتوقعة يؤدي إلى ارتفاع الميل للاستهلاك وانخفاض الميل للادخار، وهذا يقودنا إلى القول بأن ارتفاع الضرائب على الدخول يؤدي إلى ارتفاع الميل للاستهلاك وانخفاض الميل للادخار، والعكس صحيح بمعنى ان انخفاض الضرائب على الدخول تؤدي إلى انخفاض الميل للاستهلاك وارتفاع الميل للادخار، أي أن الضرائب تعمل على اعادة توزيع الدخل القومي بين الاستهلاك والادخار.

وفي ضوء هذه الحقائق يؤدي عادة فرض الضرائب على استهلاك بعض السلع الكمالية إلى تخفيض استهلاكها، ورفع حجم الادخار، إلا أن هذا الاثر يتوقف بالضرورة على مدى مرونة الطلب على هذه السلعة.

الفرع الثاني: اثر الضرائب على الاستثمار

تؤثر الضريبة على الميل للاستثمار من خلال تأثيرها في العناصر المحددوة له، وأهمها الربح، فقرار الاستثمار يتوقف على العلاقة بين الكفاية الحديه لرأس المال وسعر الفائدة، حيث أوضحت لنا النظرية الاقتصادية الحديثة، انه الميل للاستثمار يزداد بارتفاع الكفاية الحديه لرأس المال أو بانخفاض سعر الفائدة،وينقص بانخفاض الكفاية الحدية لرأس المال أو بارتفاع سعر الفائدة.

ويتوقف المستثمر عن الاستثمار عندما تتساوى الكفاية الحدية لرأس المال مع سعر الفائدة[١].

وتؤدي الضرائب على الدخل إلى خفض الاستثمارات بصورة مباشرة بسبب تخفيضها لأرباح المشروعات، ويلاحظ خطورة هذا الاثر على

(١) د. عاطف صدقي، محمد الزاز، المالية العامة، مرجع سابق ص ٢٧٦.

الاستثمارات الجديدة، أما بالنسبة للاستثمارات القائمة فعلاً فلن تتأثر كثير بفرض مثل هذه الضرائب خاصة في الزمن القصير، نظراً للجمود النسبي لهذه الاستثمارات خلال هذا الزمن الذي يحد من احتمالات تصفيتها، إلا أن الوضع يختلف في الاجل الطويل، حيث يسمح بخروج المشروعات الحديه من مجال الانتاج الذي تعرض للضريبة والانتقال إلى مجال انتاجي اخر.

كما أن الضرائب تحدث اثار سلبية اخرى على الاستثمارات، منها تغيير هيكل الاستثمارات حيث يتجه المستثمرون إلى مجالات الاستثمار المأمونة والتي يمكن تصفيتها بسهولة وتحقق دورة رأس المال في اقصر وقت ممكن (وهي ما تعرف بالاستثمار في المجالات الاستهلاكية)، فضلاً عن امتناع أصحاب المشروعات عن استخدام وسائل التقنية الحديثة لتجنب مخاطر فرض الضريبة.

وفي حالة فرض ضرائب على الاستهلاك، وما تؤدي إليه من ارتفاع اثمان السلع ومن ثم نقص الطلب على مثل هذه السلع، مما يؤدي بالضرورة إلى خفض حجم الاستثمار في مثل هذه المجالات.

وعلى الرغم مما سبق يمكن للدولة ان تستخدم الضرائب كأداة لتوجيه الاستثمارات إلى المجالات الاكثر نفعاً وفائدة للدولة، وذلك من خلال تقرير معاملة ضريبية مميزة للمجالات التي تحقق اهداف الدولة التنموية ورفع معدلات الضريبة على المجالات والانشطة التي لا تحقق مثل هذه الاهداف.

الفرع الثالث: أثر الضرائب على الانتاج

تؤثر الضرائب في الأنتاج كماً ونوعاً من خلال اقتطاع جزء من دخول المنتجين، والتأثير على سلوك المستهلكين وأيضاً من خلال تأثيرها في المقدرة والرغبة في العمل، وفي نفقات الانتاج، ويمكن توضيح ذلك على النحو التالي:

١- المقدرة والرغبة في العمل:

يفرق عادتاً بين تأثير الضرائب على المقدرة على العمل من ناحية، وتأثيرها على الرغبة في العمل من ناحية اخرى، ففي حالة فرض الضرائب يؤدي ذلك إلى انقاص قدرة الافراد على العمل، فتقل مقدرة الأفراد على المساهمة في الانتاج، ويرجع ذلك إلى أن الضرائب تؤدي إلى تقليل الاستهلاك الضروري للأفراد بل وحرمانهم من الجزء من الدخل الذي كان يخصص للعلاج أو للتعليم، الأمر الذي ينعكس في صورة نقص كفايتهم الانتاجية، ومن أجل ذلك يسعى المشرع في الدول المختلفة إلى تقرير حد أدنى لازم لمعيشة الأفراد في مجال ضرائب الدخل.

أما عن رغبة الأفراد في العمل ومدى تأثرها بفرض الضرائب، لقد كان هذا التساؤل محل مناقشات متعددة، ويمكن اجمال الاراء المختلفة في اتجاهين على النحو التالي:

الاتجاه الأول: ذهب بعض الاقتصاديين إلى أن الضرائب بصفة عامة، وضرائب الدخل التصاعدية بصفة خاصة تؤدي إلى انخفاض الميل والرغبة في العمل، حيث تدفع الممول إلى السعي وراء مزيد من الفراغ، أي إلى احلال الفراغ محل العمل، وانصار هذا الاتجاه قد ركزوا على اثر الاحلال، ويلاحظ هنا ان احلال الفراغ محل العمل قد لا يكون ممكنا في كل الحالات ، لعدم قدرة العامل على التحكم في ساعات العمل بسبب خضوعه لنظم عمل محددة بقوانين، إلا ان الضرائب يمكن ان تدفع الأفراد العاملون إلى الامتناع عن تقديم اعمال اضافية.

وعلى العكس من ذلك يتمتع اصحاب المهن الحرة كالمحامين والمحاسبين والاطباء بحرية كبيرة نسبياً في تحديد ساعات عملهم، ويمكن ان تؤد ي

الضرائب المفروضة عليهم إلى تقليل عدد ساعات العمل أو الانتقال إلى بعض الاعمال الاخرى التي تتميز بالسهولة[1].

ويذهب الاتجاه الثاني إلى ان الضرائب تؤدي إلى زيادة الميل والرغبة في العمل سعياً وراء زيادة دخولهم للمحافظة على مستوى معيشتهم السابق على فرض الضرائب، أي تعويض الاقتطاع الضريبي، ومعنى ذلك أن الضريبة تحفز الممولين على زيادة مجهوداتهم الانتاجية سعياً وراء زيادة دخولهم.

ويلاحظ هنا أن الضريبة يمكن ان تكون حافزة للممولين ذات الدخول المحدودة، الذين يرغبون في المحافظة على مستويات معيشتهم السابقة على الضريبة عن طريق بذل المزيد من الجهد- أما الممولين ذات الدخول المرتفعة يمكنهم المحافظة على مستوى معيشتهم السابق على الضريبة بوسائل اخرى غير المزيد من الجهد، مثال ذلك تصفية جزء من رؤوس اموالهم او تقليل مدخراتهم.

٢- نفقات الانتاج:

تؤثر الضرائب على نفقات الانتاج من خلال تأثيرها في الاستهلاك، وهو ما يعرف بالاثار غير المباشرة، وعن طريق رفع نفقات الانتاج وهو ما يعرف بالاثار المباشرة - ونفرق هنا بين نوعين من الضرائب في مجال التأثر على نفقات الانتاج، أولهما الضرائب التي تؤدي إلى خفض أرباح المنتجين (وهي عادة الضرائب المباشرة)وثانيهما الضرائب التي تؤدي إلى رفع اثمان المنتجات (وهي عادة الضرائب غير المباشرة).

تؤدي الضرائب المباشرة إلى انخفاض أرباح المنتجين، ويترتب على ذلك خروج المشروعات الحديه من الصناعة في المدة الطويلة، وتؤدي إلى عدم دخول

(١) د. عاطف صدقي، محمد الرزاز، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٢٧٢.

مشروعات جديدة، ومن شأن الضرائب التصاعدية على أرباح المنتجين أن تدفعهم إلى تقليل حجم انتاجهم حتى لا يذهب الجزء الأكبر من الشرائح العليا للدخل إلى الدولة[1] وعلى هذا تؤدي الضرائب عموماً إلى ارتفاع نفقة الانتاج.

وفي حالة فرض ضرائب على احد فروع الانتاج دون الفروع الاخرى، من شأنه أن يؤدي إلى انتقال بعض المشروعات من الفرع الانتاجي الذي تعرض للضريبة إلى الفروع الاخرى نظراً لاختلاف معدلات الربح.

تؤدي الضرائب غير المباشرة إلى رفع نفقات الانتاج ورفع اثمان المنتجات، إلا ان مدى ارتفاع هذه الاثمان بمقدار الضريبة المفروضة يتوقف على مدى مرونة الطلب على هذه المنتجات - وهذا الارتفاع في الثمن من شأنه تخفيض حجم الاستهلاك وهو ما يستتبع تخفيض حجم الانتاج (وهذا ما يعرف بالاثار الانكماشية للضريبة على نفقات الانتاج).

إلا أن الضريبة يمكن ان يكون لها أثار توسعية، وتعرف في هذه الحالة باسم الضريبة الحافزة، ومثال ذلك عندما تقوم الدولة بفرض ضريبة ما على المنتجين، قد تدفعهم إلى ضغط نفقات الانتاج وإلى رفع الانتاجية وإلى التوسع في الانتاج رغبة منهم في المحافظة على مستوى دخولهم السابقة على فرض الضريبة- ويعرف هذا الوضع بأثر الدخل، أي رغبة الممول في تعويض هذه الضريبة عن طريق زيادة مجهوده من أجل المحافظة على دخله السابق على فرض الضريبة.

---

(١) جدير بالذكر في هذا الصدد ان كثير من الدول المتقدمة مثل الولايات المتحدة الامريكية والمانيا وسويسرا وفرنسا، عندما قررت فرض ضرائب تصاعدية على أرباح المشروعات، دفعت هذه المشروعات على زيادة نفقاتها، خاصة عن طريق رفع رواتب كبار المساهمين الذين يعملون فيها، مما ادى إلى عرقلة الانتاج.

انظر في ذلك :

Larousse (EncycLoPedie francaise) IX op. cit p.480.

الفرع الرابع: اثر الضريبة على الاثمان[1]

تؤثر الضريبة على اثمان السلع والخدمات المختلفة، فالضرائب على الدخل تؤدي إلى انخفاض الدخول النقدية، ومن ثم انخفاض الطلب على كثير من السلع والخدمات، مما يؤدي إلى انخفاض ثمنها، وبالتالي تنخفض أرباح المنتجين، مما يدفع بعضهم إلى الخروج من مجال الانتاج، فيقل العرض ومن ثم يرتفع الثمن مرة أخري، ويتوقف الاثر النهائي على درجة مرونة طلب وعرض السلعة في السوق.

وفيما يتعلق بالضرائب على الاستهلاك (وهي ضرائب غير مباشرة) تؤدي في معظم الحالات إلى رفع اثمان السلع والخدمات، بسبب تمكن المنتج من نقل عبئها إلى المستهلك، ولكن ارتفاع ثمن السلعة من شأنه ان يؤدي إلى انخفاض الطلب عليها مما يستتبع خفض ثمنها، ويتوقف الاثر النهائي للضريبة على درجة مرونة طلب وعرض السلعة محل الضريبة.

اثر الضرائب على حركات رؤوس الأموال الاجنبية:

تعتبر الضرائب عامل مؤثرا في انتقال رؤوس الاموال من دولة إلى اخرى، من خلال تأثيرها في الربح، فإذا كان الربح والامان هما الهدف الاساسي لرأس المال فإنه ينتقل دائما إلى الدول التي يقل فيها الضرائب أو تمنح اعفاءات لرؤوس الأموال الاجنبية.[2]

وعلى ذلك فأنخفاض الضرائب على الأرباح التجارية والصناعية وباقي صور الضرائب الاخرى من شأنه ان يجذب رؤوس الاموال إلى الدولة، وعلى العكس من ذلك يؤدي ارتفاع الضرائب إلى هجرة رؤوس الاموال الوطنية إلى

(١) د. عبد الهادي النجار، مبادئ الاقتصاد المالي، مرجع سابق، ص ٢٢٤ وايضاً د. عاطف صدقي، د. محمد الرزاز، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٢٧٧.

(٢) د. خالد سعد زغلول، الاستثمار الاجنبي المباشر في ضوء سياسة الانفتاح الاقتصادي في مصر، مرجع سابق، ص ١١٤ وما بعدها

الخارج بحثا عن مناخ استثمار أفضل ما لم توجد معوقات قانونية وادراية تمنع حركاتها.

وعلى ذلك تذهب كثير من الدول النامية التي تعاني من فجوة واسعة بين معدلات الادخار والاستثمار (أي تعاني عجز في رؤوس الأموال) إلى تقرير معاملة ضريبية ممتازة في صورة اعفاءات كلية أو جزئية لأرباح رؤوس الأموال الاجنبية التي تشارك في المشروعات التنموية وفقاً للخطة الاقتصادية للدولة. ومن امثلة هذه الدول التي قررت معاملة ضريبية ممتازة بهدف جذب رؤوس الأموال الاجنبية دول (موناكو - هونج كونج- باناما -لبنان - سويسرا - مصر)وقد وصل الأمر بهذه الدول إلى ان اصبحت تتنافس في تقرير اعفاءات ضريبية، ولذلك اطلق عليها البعض (الجنات الضريبية)[١].

بينما نجد أن بعض الدول التي تواجه فائض في المدخرات عن حجم الاستثمار المتاح لديها، تسعى إلى وضع نظام ضريبي يدفع رؤوس الأموال إلى الاستثمار في الخارج، بغرض الاستفادة من المزايا الاقتصادية أو السياسية على النطاق العالمي، او بغرض تقديم مساعدات لبعض الدول النامية، ومن اجل ذلك تقرر مثل هذه الدول اعفاء أرباح الشركات الوطنية العاملة في الخارج من الضريبة أو فرض الضرائب على الأرباح ذات المصدر الخارجي بسعر منخفض نسبياً.

الفرع الخامس: اثار الضرائب على النشاط الاقتصادي

تتعرض الدولة الرأسمالية إلى تقلبات اقتصادية دورية، وتتراوح هذه التقلبات بين فترات كساد وفترات تضخم، وقد فسر التحليل الاقتصادي الحديث تحت تأثير افكار كينز حدوث مثل هذه التقلبات على أثر تغير الطلب

(١) Vernay A : Les paradis fiscaux, seuil, paris, 1968 p. 85

الفعلي لأفراد المجتمع، ولذلك نادى كينز بضرورة تدخل الدولة بسياستها المالية للتأثير على الطلب الفعلي بما يحقق التشغيل الكامل لكافة الموارد الانتاجية، وتعتبر السياسة الضريبية أحدى السياسات التي يمكن من خلالها التأثير على الطلب الفعلي بتعويض نقصه أو امتصاص زيادته بهدف المحافظة على مستوى الطلب الفعلي اللازم والكافي لتحقيق التشغيل الكامل.

لذلك اصبحت المالية العامة مالية تعويض أو مالية وظيفية ويمكن ان نوضح دور السياسة الضريبة في كل من فترات الكساد وفترات التضخم.

١- في فترات الكساد: يقل الطلب الفعلي عن المستوي اللازم لتحقيق التشغيل الكامل، وتعمل السياسة الضريبية في هذه الفترات على زيادة الطلب الفعلي بهدف الدخول إلى مستوى التشغيل الكامل، ويتم ذلك عن طريق زيادة الطلب على أموال الاستهلاك وأموال الاستثمار.

في مجال الاستهلاك تعمل السياسة الضريبية من خلال خفض الضرائب أو تقرير اعفاءات، مما يعمل على زيادة القوة الشرائية لدى الأفراد وبالتالي يعمل على زيادة الطلب على أموال الاستهلاك.

وتتميز سياسة تخفيض الضرائب من الناحية العملية بسهولة تقرير هذه التخفيضات، كما ان خفض الضرائب يتواءم مع سياسة الحرية الاقتصادية.

إلا أنه يأخذ على سياسة تخفيض الضرائب ضعف الاثر المضاعف الذي يترتب عليها بالمقارنة بسياسة زيادة الانفاق العام - نظراً لاحتمال اتجاه جزء من القوة الشرائية المتوفرة على أثر تخفيض الضرائب إلى الادخار.

وفي مجال الاستثمار تعمل السياسة الضريبية من خلال خفض الضرائب أو تقرير اعفاءات على أرباح بعض المشروعات، مما يعمل على زيادة معدلات الأرباح ورفع الكفاية الحديه لرأس المال وبالتالي تشجيع الاستثمار

بصفة عامة، ويمكن للدولة من خلال التمييز في معاملة المشروعات ضريبياً ان توجه الاستثمارات إلى المجالات الاكثر فائدة وتحقق أهدافها.

٢- في فترات التضخم: يزداد الطلب الفعلي عن المستوى اللازم لتحقيق التشغيل الكامل مما يؤدي إلى ارتفاع المستوى العام للاسعار وتعمل السياسة الضريبة في هذه الفترات على خفض الطلب الفعلي، بهدف الوصول إلى المستوى الذي يضمن اعادة التوازن بين الطلب والعرض الكلي ويحقق التشغيل الكامل.

والضرائب يمكن ان تحدث اثاراً انكماشية عن طريق فرض ضرائب جديدة أو رفع أسعار الضرائب القائمة بالفعل بهدف سحب فائض القوة الشرائية لدى الأفراد، مما يؤدي إلى انخفاض الطلب الفعلي وينخفض المستوى العام للأسعار ويتحقق التشغيل الكامل وهو ما يعرف بوضع التوازن الاقتصادي، ويتوقف الاثر الانكماش لزيادة العبء الضريبي على نوع الضريبة المستخدمة[١].

ويمكن توضيح ذلك من خلال التفرقة بين الضرائب المختلفة، فزيادة أسعار الضريبة على الشرائح العليا من الدخل قد تؤدي إلى التضحية بالادخار دون أن تخفض الاستهلاك. فلا يتحقق النقص المتوقع في الطلب، فضلاً عن تعرض أصحاب الدخول المرتفعة إلى ضرائب تصاعدية من شأنها اضعاف حوافز العمل والاستثمار، مما يؤدي إلى نقص حجم الانتاج، وبالتالي استمرار حالة التضخم أو زيادته، وكل هذه الاحتمالات لا تتفق مع أهداف السياسة الانكماشية.

ولكي تحقق زيادة الضرائب على الدخل الهدف الانكماش يكون من خلال

(١) د. عاطف طدقي، د. محمد الرزاز، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٢٨٢.

زيادة أسعار الضرائب على أصحاب الدخول االمنخفضة والتي يرتفع ميل أصحابها للاستهلاك، ولكن مثل هذا الاجراء يتعارض مع العدالة الاجتماعية.

وفيما يتعلق بالضرائب غير المباشرة، مثال ذلك الضرائب على الاستهلاك فإنها تعمل على رفع الأثمان بمقدار الضريبة، و من ثم خفض حجم الاستهلاك، إلا ان ارتفاع الاثمان يعتبر مظهر من مظاهر التضخم لا يترتب عليه بالضرورة خفض حجم الاستهلاك وذلك في حالة توقع المزيد من ارتفاع الثمن، حيث يتجه المنتجون إلى زيادة المخزون من السلع فيقل عرضها هذا من جانب، ويتجه المستهلك إلى زيادة الطلب على السلع خوفاً من استمرار ارتفاع الثمنوهذا من جانب آخر، وتعرف هذه الظاهرة «بالهروب من النقود» خشية التدهور المستمر لقوتها الشرائية.[1]

وأمام هذه الاحتمالات والنتائج التي تتعارض مع الهدف الانكماشي، يرى بعض الاقتصاديين زيادة الضرائب المفروضة على السلع والخدمات الشائعة ذات الطلب قليل المرونة بهدف سحب جزء من القوة الشرائية والتقليل من ضغط الطلب الفعلي، أو فرض الضرائب على السلع والخدمات ذات العرض غير المرن.

إلا ان هذه السياسات يجب أن تتخذ بحذر شديد حتى لا تمس بأصحاب الدخول المنخفضة خاصة في الدول النامية أو الدول التي تمر بمرحلة التحول نحو اقتصاد السوق.

(١) د. عاطف صدقي، د. محمد الرزاز، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٢٨٣.

المطلب الثالث

أثر الضرائب في إعادة توزيع الدخل القومي[1]

تلعب الضرائب دوراً هاماً في إعادة توزيع الدخل القومي بين مختلف الطبقات الاجتماعية، أو بين مختلف عوامل الانتاج، أو بين مختلف فروع الانتاج أو بين مختلف الاقاليم.

فالدولة تقوم بالتوزيع الأولى للدخل القومي من خلال توزيع الانتاج بين الذين شاركوا في العملية الانتاجية (أي مكافأت عوامل الانتاج)، ويتميز توزيع الدخل القومي في الدول الرأسمالية بعدم المساواة، ولذلك تستخدم الدولة الضرائب (باقتطاعها جزء من دخول الأفراد وتحويله إلى الدولة) في ادخال تعديلات على التوزيع الأولى وهو ما يعرف باعادة توزيع الدخل القومي بهدف تحقيق المساواة والعدالة في توزيع الدخل القومي.

وهناك ملاحظات ثلاثة هامة:

١- ان تحديد اثر الضرائب في اعادة توزيع الدخل القومي، يتطلب تحديد الشخص الذي استقر عليه عبء الضريبة بصورة نهائية، فقد يتمكن دافع الضريبة من نقل عبئها إلى الغير بصورة مغايرة لقصد المشرع، مما يؤدي إلى سوء توزيع الدخل بين أفراد المجتمع.

٢- ان الاثر النهائي للضرائب في إعادة توزيع الدخل القومي يتوقف أيضاً على سياسة الانفاق العام واتجاهاتها في توزيع المنافع العامة وفي توزيع

---

(١) انظر حول هذا الموضوع:
د. رفعت المحجوب، إعادة توزيع الدخل القومي خلال السياسة المالية، دار النهضة العربية، القاهرة، ١٩٦٤.
وايضاً د. ابراهيم محمد البرايري «اثر الضريبة في توزيع الدخول والزكاة كبديل للضريبة»، رسالة دكتوراه، حقوق القاهرة، عالم الكتب، القاهرة، ١٩٧٣.

اثار التضخم، إلا أننا سوف نقتصر على دراسة اثر الضرائب في إعادة توزيع الدخل القومي.

٣- ان الحكم على مدى فاعلية السياسة الضريبة في إعادة توزيع الدخل القومي يتطلب النظر إلى النظام الضريبي بأكمله، نظراً لأن بعض الضرائب التي تحقق نتائج ايجابية في اتجاه معين مثل المساواة والعدالة في التوزيع، قد تبطله ضرائب اخرى متعارضة مع هذا الهدف، والعكس صحيح.

ونفرق في هذا الخصوص بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة، فالضرائب المباشرة تحدث اثارها التوزيعية عن طريق تخفيض الدخول النقدية، بينما الضرائب غير المباشرة تحدث أثارها التوزيعية عن طريق تخفيض الدخول الحقيقية. وسوف نوضح تأثير كل منها في إعادة توزيع الدخل القومي.

أ- الضرائب المباشرة:

وتشمل الضرائب المباشرة ضرائب الدخل وضرائب رأس المال، وفيما يتعلق بضرائب الدخل يتوقف اثرها في إعادة توزيع الدخول على ما إذا كانت تفرض بسعر نسبي أم بسعر تصاعدي، وعلى ما إذا كانت ضرائب عينية لا تراعي الظروف الشخصية للممول ام ضرائب شخصية تدخل في اعتبارها الظروف الشخصية للممول.

فإذا كانت الضريبة تفرض بمعدل نسبي والتي لا تراعي الظروف الشخصية للممول فإنها تعتبر ضرائب غير عادلة - نظراً لانها تقتطع نفس النسبة من دخول أفراد المجتمع، سواء كانوا اصحاب دخل مرتفع أم منخفض، وبالتالي تكون شديد العبء على عاتق الطبقات ذات الدخول المنخفضة.

واذا كانت الضريبة تفرض بمعدل تصاعدي والتي تراعى الظروف

الشخصية للممول فإنها تعتبر ضرائب عادلة - لانها تميل إلى تحقيق المساواة في التضحية بين ما يتحمله أصحاب الدخول المنخفضة وما يتحمله أصحاب الدخول المرتفعة.

وفيما يتعلق بضرائب رأس المال واهمها الضرائب على التركات والضرائب على زيادة القيمة (العقارية أو المنقولة)، فإنها تعمل على إعادة توزيع الدخل القومي في غير صالح الطبقات الغنية، فضلاً عن ما تؤديه من انقاص رغبة وقدرة أصحاب الثروات في زيادتها مما يساعد على تقليل حدة التفاوت في الدخول والثروات[1].

كما يلاحظ ان الضرائب المباشرة تؤثر في إعادة توزيع الدخل بين أصحاب الدخول الثابتة وأصحاب الدخول المتغيرة، من خلال تخفيض الدخول وخفض الطلب الفعلي على السلع الاستهلاكية، وانخفاض المستوى العام للاثمان، ويترتب على ذلك إعادة توزيع الدخل القومي في صالح أصحاب الدخول النقدية الثابتة وهي (الفوائد، وريع العقارات، والمعاشات)، وفي صالح أصحاب الدخول النقدية المحدودة المتغيرة (الأجور والمرتبات)، وفي صالح الدائنين، ولكنها تكون في غير صالح المنظمين والمدينين وأصحاب المشروعات.

ب - الضرائب غير المباشرة:

من أهم الضرائب غير المباشرة ضرائب الاستهلاك، وتؤدي إلى ارتفاع اثمان المنتجات بالنسبة لكافة أفراد المجتمع سواء أصحاب الدخول المرتفعة أو أصحاب الدخول المنخفضة، فضرائب الاستهلاك لا تراعي الظروف الشخصية للممول، ولذلك تعتبر هذه الضرائب أشد عبئاً على الطبقات ذات الدخول المنخفضة منها على الطبقات ذات الدخول المرتفعة، نظراً لان الميل الحدي للاستهلاك مرتفع بالنسبة للطبقات ذات الدخول المنخفضة، عنها بالنسبة

(١) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٤٠٧.

للطبقات ذا ت الدخول المرتفعة، أي ان ضرائب الاستهلاك تقتطع نسبة من دخل الطبقات ذات الدخول المنخفضة أكبر من النسبة التي تقتطعها من دخل الطبقات الغنية، ومعنى ذلك أن هذه الضرائب تؤدي إلى إعادة توزيع الدخل القومي في غير صالح الطبقات الفقيرة.

ولذلك تعتبر الضرائب غير المباشرة أقل عدالة من ضرائب الدخل وضرائب رأس المال، ونظراً لان ضرائب الدخل وضرائب رأس المال تقع على الدخول والثروات، و يكلف بها ممول معروف للادارة المالية، يمكنها ان تدخل في حسابها الظروف الشخصية للممول، و هذا على العكس من الضرائب غير المباشرة، وهي تقع على سلع الاستهلاك ويتحملها ممول غير معروف للادارة الضريبية، ومع ذلك يمكن الحد من اثار الطبيعة العينية للضرائب غير المباشرة عن طريق اعفاء السلع الضرورية منها ورفع اسعارها على السلع الكمالية.

فالضرائب غير المباشرة على السلع الكمالية يقع عبئها بالكامل على عاتق أصحاب الدخول المرتفعة ، نظراً لان استهلاك هذه السلع يكاد يكون مقصوراً عليهم، ولذلك يمكن ان تساهم الضرائب على السلع الكمالية في الحد من التفاوت في الدخول،وينظر إليها البعض على أنها ضريبة عادلة.

أما الضرائب غير المباشرة على السلع الضرورية أو شائعة الاستعمال يودي إلى زيادة العبء بالنسبة للطبقات الفقيرة، عنه بالنسبة للطبقات الغنية، نظراً لان استهلاك الطبقات الفقيرة من هذه السلع، يستوعب نسبة كبيرة من دخولها تفوق بكثير النسبة التي يستوعبها استهلاك هذه السلع من دخول الطبقات الغنية[1].

كما يلاحظ ان فرض الضرائب غير المباشرة على أساس قيمة يؤدي إلى حد ما إلى تقليل حدة التفاوت بين الطبقات، نظراً لان السلع مرتفعة الثمن

(١) د. عاطف صدقي، د. محمد الرزاز،المالية العامة، مرجع سابق، ص٢٨٧.

يكون استخدامها مقصوراً على الطبقات الغنية، و يمكن ان تتحمل عبئاً ضريبياً أكبر مما تتحمله السلع الرخيصة التي يستهلكها الفقراء عادة - بينما فرض الضرائب غير المباشرة على أساس نوعي يؤدي إلى نتائج عكسية، نظراً لانها لا تفرق بين السلع المرتفعة الثمن والمنخفضة الثمن، مما يؤدي إلى زيادة العبء الضريبي بالنسبة للسلع الرخيصة وهي سلع يكون استخدامها مقصوراً على الطبقات الفقيرة.

فضلاً عن ذلك يلاحظ أن الضرائب على الاستهلاك تؤدي إلى زيادة حدة التفاوت بين الدخول، أي تؤدي إلى توزيع الدخل القومي في غير صالح الطبقات الفقيرة، حيث انها تجامل الادخار على حساب الاستهلاك، والمعروف ان الطبقات الغنية هي الطبقات القادرة على الادخار، ومع تزايد مدخرات هؤلاء تزداد ثرواتهم ودخولهم، مما يزيد من حدة التفاوت بين الدخول.

وتطبيقاً على ما تقدم تسعى الدول الرأسمالية المتقدمة إلى إعادة توزيع الدخل القومي لصالح الطبقات ذات الدخول المحدودة من خلال الضرائب التصاعدية على الدخول والتركات باعتبارها أكثر الادوات المالية فاعلية في مجال إعادة التوزيع - وليس هناك صعوبة في الأمر، نظر لان سياسة اعادة توزيع الدخل القومي في صالح الطبقات الفقيرة في الدول الرأسمالية تتفق مع الاوضاع الاقتصادية لهذه الدول، والتي تعاني من زيادة حجم الادخار وقلة فرص الاستثمار، ونقص الاستهلاك، وانخفاض الطلب الفعلي عن المستوى اللازم لتحقيق التشغيل الكامل، ومن شأن اعادة توزيع الدخل القومي في صالح الطبقات الفقيرة زيادة معدلات الاستهلاك وزيادة الطلب الفعلي مما يؤدي إلى تحقيق التشغيل الكامل.

بينما تظهر صعوبة تطبيق سياسة اعادة توزيع الدخل القومي لصالح الطبقات ذات الدخول المحدودة في الدول المتخلفة والتي تعاني بالضرورة من

ظروف اقتصادية تتطلب ضغط الاستهلاك وزيادة الادخار، ولذلك نجد أن الاعتبارات السياسية والاجتماعية تفرض على الحكومة في الدول المتخلفة اتباع هذه السياسة وهي اعادة توزيع الدخل القومي لصالح الطبقات الفقيرة، على ان تتحمل الدول مسئولية تكوين ادخار عام تعوض به النقص في الادخار الخاص رغبة منها في ايجاد قناة رئيسية للتكوين الرأسمالي والذي يعتبر أهم محاور التنمية الاقتصادية في هذه الدول.

المطلب الرابع

الطاقة الضريبية القومية

يقصد بالطاقة الضريبية القومية، قدرة الاقتصاد القومي على تحمل الاعباء الضريبية دون الاضرار بمستوى معيشة الأفراد أو بالمقدرة الانتاجية القومية أو قيمة النقود.

وتظهر أهمية هذه الدراسة بالنسبة للدول الرأسمالية التي تعتمد أساساً على القطاع الخاص في النشاط الاقتصادي وتكوين الكميات الاقتصادية وتوجيهها، حيث تعتبر الضرائب من أهم وسائل السياسة المالية، اما الاقتصاديات الاشتراكية التي يختفي فيها دور القطاع الخاص أو يتضاءل دوره، فإن دور الضرائب يكون محدود، نظراً لسيطرة الدولة على الانتاج وتوزيعه، وليست في حاجة إلى الضرائب للتأثر على الكميات الاقتصادية أو لاعادة توزيع الدخل القومي.

وفيما يتعلق بالدول الرأسمالية التي يمثل فيها النشاط الاقتصادي أهمية كبري، يذهب الاقتصاديين إلى ضرورة عدم تجاوز الضرائب حداً معيناً لتجنب الاضرار بالاقتصاد القومي - ومعنى ذلك ان الاقتطاع الضريبي يجب أن يكون في حدود لا تمس قدرة القطاع الخاص على القيام بمسئولياته كاملة في مجالات الانتاج والادخار والاستثمار، وعلى ذلك يجب أن يكون الاقتطاع

الضريبي بحيث يترك تحت تصرف الأفراد جزءاً كبيراً من الدخل القومي يكفي لضمان مستوى ملائم للاستهلاك ولضمان معدلات ملائمة لكل من الادخار والاستثمار من ناحية أخرى.

فالدخل القومي مطالب شأنه شأن الدخل الفردي، بأن يواجه ثلاثة أنواع من الأعباء وهي أعباء اشباع الحاجات الخاصة (الاستهلاك الخاص)، أعباء تمويل الاستثمارات (اي أعباء تكوين رأس المال القومي)، أعباء اشباع الحاجات العامة (أي الاعباء الضريبية)[١].

ويختلف الاقتطاع الضريبي من نظام اقتصادي إلى نظام اخر، و في نطاق النظام الواحد يختلف مقدار هذا الاقتطاع تبعاً لاختلاف الظروف الاقتصادية.

إلا أنه يمكن القول ان الطاقة الضريبية لاقتصاد معين تتوقف على مجموعة من العوامل تتمثل فيما يلي:

أولاً: حجم الدخل القومي: يعتبر حجم الدخل القومي العامل الأول في تحديد الطاقة الضريبية للاقتصاد القومي، حيث تزداد الطاقة الضريبية بزيادة الدخل القومي، وتنخفض بانخفاضه. وتطبيقاً لافكار كنز في هذا المجال والتي تقرر ان الزيادة في دخول الأفراد بنسبة ما تؤدي إلى زيادة استهلاكهم بنسبة أقل، بمعنى أن الميل الحدي للاستهلاك ينخفض مع زيادة الدخل، ومن ثم ترتفع الطاقة الضريبية بمعدل أكبر من معدل ارتفاع الدخل القومي، وذلك لارتفاع الفائض الذي يمكن أن تحصل عليه الضرائب بمعدل أكبر من ارتفاع الدخل القومي[٢].

ثانياً: المقدرة الانتاجية القومية: يراعى في تحديد الطاقة الضريبية للاقتصاد القومي ضرورة المحافظة على المقدرة الانتاجية القومية، وهذا يتطلب

---

(١) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٤١٣.

(٢) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٤١٤.

عدم المساس بالعناصر الاساسية المحددة للمقدرة الانتاجية القومية، ومنها عدم تخفيض دخول عوامل الانتاج بصورة تؤثر على الانتاج، وعدم تخفيض الكفاية الحديه لرأس المال بالمقارنة بسعر الفائدة بدرجة تضر بالاستثمار، و توفير رأس المال اللازم لتجديد الجهاز الانتاجي القائم والتوسع فيه، واخيراً إلا تضر الضرائب بمعدل الادخار بصورة كبيرة.

ثالثاً: طبيعة دور الدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية: فكلما زاد دور الدولة كلما زادت الطاقة الضريبية للاقتصاد القومي، حيث تزداد مسئوليات الدولة ، وتقلل من المسئوليات الملقاة على عاتق القطاع الخاص، الامر الذي يسمح للدولة بالمطالبة بمقدار أكبر من الدخل القومي يمكنها بالقيام بوظائفها بافتراض ثبات حجم الدخل القومي.

رابعاً: كيفية توزيع الدخل القومي بين أفراد المجتمع: ويلاحظ هنا أن سوء توزيع الدخل القومي يؤدي إلى ارتفاع الطاقة الضريبية للاقتصاد القومي، وعلى العكس فإن عدالة توزيع الدخل القومي وتحقيق صالح الطبقات الفقيرة وتخفيض الدخول الكبيرة بفرض الضرائب التصاعدية من شأنه ان يؤدي إلى انخفاض الطاقة الضريبية للاقتصاد القومي.

خامساً: ظروف الاقتصاد القومي: تزداد الطاقة الضريبية للاقتصاد القومي في فترات الرخاء والتضخم حيث يزداد متوسط نصيب الفرد من الدخل القومي، وتقل الطاقة الضريبية في فترات الكساد والانكماش لانخفاض متوسط نصيب الفرد من الدخل القومي.

نخلص مما سبق ان الاثار التي تترتب على الضرائب هي التي تحدد مستوى الاقتطاع الضريبي الامثل، فالضرائب تفرض لاثارها وتتحدد أيضاً بأثارها .معنى ذلك اننا نجد حدود الضرائب في اثارها، أي أن اثار الضرائب على الاقتصاد القومي (وهي ما تعرف بالعبء الضريبي القومي العام) تحدد لنا الحجم الامثل للضرائب، أي النسبة بين العبء الضريبي والدخل القومي.

الفصل الرابع

القروض العامة [1]

لقد اتضح من خلال دراستنا للضرائب كأحد المصادر الرئيسية لايرادات الدولة، ان هناك حدود لفرض هذه الضرائب، أي لا يمكن للدولة أن تتمادى في فرض الضرائب حتى لا تؤثر على النشاط الاقتصادي بها، إلا أن الدولة يمكن ان تلجأ في سبيل تغطية النفقات العامة إلى القروض العامة أو الاصدار النقدي الجديد، معنى ذلك ان القرض العام يشكل وسيلة فعالة في يد الدولة للحصول على موارد مالية لا تستطيع الضرائب الحصول عليها، فضلا عن ذلك فقد تميل السياسة المالية إلى الاعتماد على القروض العامة بهدف تجميع، المدخرات التي يصعب الوصول إليها عن طريق الضريبة، كما يمكن ان تشكل وسيلة لتوزيع العبء المالي العام بين المقرضين والممولين.

وكان انصار النظرية التقليدية ومنهم ادم سميث وريكاردو وجان باتست ساي، ينظرون إلى القروض العامة نظرة تشاؤمية ويعتبرونها موردا استثنائياً ولا يجوز الالتجاء إليها إلا في اضيق الحدود.

وقد تغيرت هذه النظرة بفضل أفكار انصار النظرية الحديثة ومنهم كينز وبركليه ونبتو وليرز، حيث يرون امكانية الالتجاء إلى القروض العامة ليس بإعتبارها مصدراً استثنائياً وانما مصدراً حقيقياً من مصادر الايرادات العامة، واوضحت أن القروض العامة يمكن ان تستخدم كأداة اقتصادية من أجل تنشيط الطلب الفعلي وتقليل حدة الدورات الاقتصادية[2].

---

(١) د. أحمد جامع، فن المالية العامة، مرجع سابق، ص ٢٦٠- ٢٧٠.
وأيضا د. محمد دويدار ، وأيضا مبادئ المالية العامة المرجع السابق، ص ٢٧٠- ٣١٣.،
د. زين العابدين ناصر، مبادى علم المالية العامة، مرجع سابق ص ٢٩٣.
د. زكريا بيومي، الوجيز في المالية العامة، مرجع سابق، ص ٣٩٠.

(٢) B. Hansen, The E Conomic Theory of fiscal policy London, 1958, p. 167.
- Hugh Dalton, principles of public finance, Op. Cit, P. 175.

ونري انه من الاهمية أن نتعرض لأهم الحجج التي استندت إليها كل من النظرية التقليدية والنظرية الحديثة.

١- حجج النظرية التقليدية:

تعتبر النظرية التقليدية ان القروض العامة مصدراً استثنائياً للايرادات العامة لا يجوز الالتجاء إليها إلا عند الضرورة و في اضيق الحدود، وقد استندوا في ذلك إلى عدد من الحجج تتمثل فيما يلي:

أ- ان القروض العامة التي تحصل عليها الدولة تؤدي إلى زيادة كمية النقود في المجتمع وارتفاع الاسعار ومن ثم ظهور التضخم وما يترتب عليه من اثار ضارة بالاقتصاد القومي وأهمها اختلال التوازن الاقتصادي.

وتتفق هذه الحجج مع التحليل الكلاسيكي الذي يري ان التوازن الاقتصادي يتحقق بطريق تلقائية دون تدخل من الدولة، وان تدخل الدولة من شأنه ان يؤدي إلى الاخلال بهذا التوازن.

ب- ان القروض العامة تؤدي إلى خسارة مؤكدة للاقتصاد القومي[١]، حيث يرى أنصار النظرية التقليدية ان القروض العامة تعمل على الحد من نشاط القطاع الخاص وفي هذا ضرر للدولة نظراً لاستخدام حصيلة القروض في اغراض غير انتاجية، وان استخدمت في أغراض انتاجية يعني أيضاً خسارة للمجتمع اعتقادا منهم بأن الاستثمار العام أقل مستوي و نفعاً من الاستثمارالخاص - ولذلك ينادوا بعدم الالتجاء إلى القروض العامة الا في الظروف الاستثنائية فقط كالحروب والأزمات.

جـ- ان القروض العامة بمثابة ضرائب مؤجلة يقع عبئها الحقيقي على الأجيال القادمة، وتفسير ذلك أن رد أصل القروض وفوائدها في المستقبل يتم

---

(١) د. على لطفي، اقتصاديات المالية العامة، مكتبة عين شمس القاهرة، ١٩٨٤، ص ١٩٤.

من خلال حصيلة الضرائب والرسوم المستقبلية والتي يقع عبئها علي الاجيال القادمة، في حين أن الاجيال الحاضرة هي التي استفادت من النفقات العامة التي استخدمت القروض العامة في تمويلها ،وعلى ذلك تعتبر القروض العامة وسيلة للتعجيل بايرادات مستقبلة،ولذلك يرى التقليديون عدم اللجؤ إلى القروض العامة إلا في حالة استفادة الأجيال القادمة من حصيلتها.

د- ان القروض العامة تؤدي إلى سوء توزيع الدخل القومي بين أفراد المجتمع، حيث أن الطبقات ذات الدخول المرتفعة تعتبر المصدر الاساسي لتمويل القروض العامة، ولا شك أن حصول هذه الفئة على فوائد القروض يؤدي إلى زيادة دخولهم ومن ثم اتساع الفجوة بين طبقات المجتمع.

٢- حجج النظرية الحديثة:

تعتبر النظرية الحديثة ان القروض العامة مصدراً حقيقياً للايرادات العامة بل تعتبره وسيلة اقتصادية لتحقيق التوازن الاقتصادي في الدولة.

ولتأييد وجهة نظرهم قاموا بالرد على حجج انصار النظرية التقليدية بالاضافة إلى ذكر عدد اخر من الحجج تؤيد وجهة نظرهم.

أ - لقد اعترض كينز على فكرة التوازن التلقائي التي استند إليها انصار النظرية التقليدية، واستندت النظرية الكينزية في ذلك إلى ما تعرضت إليه الاقتصاديات الرأسمالية من أزمات كثيرة تطلبت تدخل الدولة من أجل إعادة التوازن، وان تدخل الدولة عن طريق نفقاتها العامة ضروري لتنشيط الطلب الفعلي، وتعتبر القروض العامة احد ادوات السياسة المالية والاقتصادية التي تستخدمها الدولة لتحقيق اغراضها الاقتصادية والمالية والاجتماعية، وقد أوضح كينز ضرورة استخدام القروض العامة بحذر شديد، نظراً للعبء الذي تتركه القروض العامة على الاقتصاد القومي، خاصة القروض الاجنبية، فإنه

يجب استخدامها بحرص شديد وفي ضوء توقعات النمو المستقبلة للاقتصاد القومي[1].

ب- عدم صحة مقولة ان القروض العام تؤدي إلى خسارة مؤكدة للاقتصاد القومي.

فالنظرية التقليدية رتبت هذه النتيجة على أساس ان الدولة في حالة تشغيل كامل، وان القروض العامة تؤدي إلى الاقتطاع من مدخرات الافراد، وبالتالي انقاص استثماراتهم، إلا إن تجربة الدول الرأسمالية أوضحت أنها كثيرا ما تعاني من فائض في المدخرات، نظراً لعدم كفاية فرص الاستثمار، وهذا من شأنه ان يؤدي إلى نقص في الطلب الفعلي، وعلى ذلك تذهب النظرية الحديثة إلى أن القروض العامة تسحب جزء من المدخرات الزائدة والتي لم تجد فرصاً للاستثمار وتوجهها نحو تنشيط الطلب الفعلي من خلال الانفاق العام مما يؤدي إلى زيادة الناتج القومي وتحقيق التشغيل الكامل.

جـ- عدم صحة مقولة أن القروض العامة بمثابة ضرائب مؤجلة يقع عبئها الحقيقي على الاجيال القادمة، لانها تقوم على افتراض ان القروض العامة سوف توجه إلى مجال الاستهلاك، وبالتالي تضطر الدولة مستقبلاً إلى زيادة الضرائب والرسوم من أجل خدمة اعباء القروض وسدادة، وهذا الافتراض غير صحيح في كثير من الاحيان نظراً لاستخدام الدولة القروض العامة في المجالات الاستثمارية التي تحقق زيادة في الناتج القومي ودخول أفراد المجتمع ومن ثم رفع الطاقة الضريبية للجماعة، وهذا من شأنه زيادة حصيلة الضرائب القائمة دون حاجة إلى زيادة العبء الضريبي في المستقبل.

د- عدم صحة مقولة ان القروض العامة تؤدي إلى سوء توزيع الدخل القومي بين أفراد المجتمع، نظراً لأن القروض العامة عند الاكتتاب بها تؤدي إلى

(١) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٣٤٠.

الاقتطاع من دخول الأفراد المقترضين، وبالتالي فهي تلقي عبئاً حقيقياً عليهم، وان رد أصل القروض ودفع فوائدللمقترضين وهم غالباً من الطبقات ذات الدخول المرتفعة - شأنه ان يؤدي إلى توزيع للقوة الشرائية بين افراد الجماعة، فخدمة القروض تكون من خلال سحب جزء من القوة الشرائية من فئة دافعي الضرائب والرسوم، وتمنح إلى فئة أخري هي فئة المقترضين أو ورثتهم، وبالتالي فإنها تعمل على إعادة توزيع الدخل القومي بين الفئات الاجتماعية المختلفة[1].

وإن صح هذا القول بالنسبة للقروض العامة الداخلية، فإن الأمر غير ذلك بالنسبة للقروض العامة الخارجية، فهي تمثل عبئاً حقيقياً على الاقتصاد القومي وعلى الاجيال القادمة التي تتحمل عبء رد القروض وفوائدها.

وعلى ذلك ذهب انصار النظرية الحديثة وفي مقدمتهم كينز إلى أن القروض العامة تعتبر مصدراً حقيقياً للايرادات العامة.

وتحت تأثير أفكار كينز زاد اعتماد الدول في العصر الحديث على القروض العامة الداخلية والخارجية لمواجهة زيادة النفقات العامة نتيجة اتساع الدور الاقتصادي والمالي للدولة، فقد لجأت الدول الرأسمالية المتقدمة إلى القروض العامة لتمويل نفقات الحروب وايضاً لتمويل جزء من نفقاتها الاستثمارية، وقد ساعد الدول على الاقتراض تطور الاسواق المالية وثقة أفراد المجتمع في سندات القروض العامة واعتباره استثمار جيد لمدخراتهم.

كما لجأت الدول النامية إلى القروض العامة الداخلية والخارجية، تحت تأثير عدم كفاية الايرادات العامة من المصادر الاخرى، كما أن هذه الدول قد وصلت إلى الحدود القصوى في الاعتماد على الضرائب والرسوم، ولم يعد في الامكان زيادة العبء الضريبي حتى لا ينعكس سلباً علي المقدرة الانتاجية

---

(١) د. السيد عبد المولي، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٣٨٨.

للاقتصاد القومي، فضلاً عن ان الدولة قد تجد أن هناك قدراً من السيولة النقدية لدى المجتمع يمكن الاستفادة منها - وقد لجأت الحكومة المصرية منذ سنوات قليلة إلى الاعتماد على القروض العامة كمصدر لايرادتها، فأصدرت اذون الخزانة العامة وهي عبارة عن قروض قصيرة الاجل تستخدمها الدولة في اغراض التمويل.

وعلى ذلك تعتبر القروض العامة مصدراً حقيقياً من مصادر الايرادات العامة، ولكنه يختلف عن باقي مصادر الايرادات العامة الاخرى مثل الضرائب والرسوم وايرادات ممتلكات الدولة، من حيث انه مصدر لا يقبل للتكرار والتجديد سنوياً، وانما يتوقف ذلك على عدة عوامل تتعلق بالظروف السياسية والاقتصادية[1].

ولكن تظل القروض العامة وسيلة ثانوية وليست اساسية، يتعين استخدامها في اطار محدود ودون توسع وفي حرص وحذر، حتى لا تحدثا اثاراً سلبية على الاقتصاد القومي.

وسوف نقسم دراستنا للقروض العامة على النحو التالي:

المبحث الأول: تعريف القروض العامة وأنواعها.

المبحث الثاني: التنظيم الفني للقروض العامة.

المبحث الثالث: الاثار الاقتصادية للقروض العامة.

---

(١) د. سيد عبد المولى، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٣٨٨.

المبحث الأول

تعريف القروض العامة وأنواعها

١- تعريف القروض العامة:

ويقصد بالقروض العامة المبالغ النقدية التي تقترضها الدولة أو أحد الاشخاص العامة من الأفراد أو البنوك أو الهيئات الخاصة الوطنية أو الدولية أو من الدول الاخرى مع تعهدها برد المبالغ المقترضة ودفع فائدة عنها وفقا لشروط معينة.

من هذا التعريف يتضح ان هناك أوجه شبه واوجه اختلاف بين القروض العامة والضريبة، فالقروض العامة تتشابه مع الضريبة من حيث ان كل منها يمثل نوعاً من الايرادات العامة للدولة، ووجب صدور كل منهما بقانون.

إلا أن اوجه الخلاف بين القروض العامة والضريبة تتمثل في أن الضريبة تدفع بصفة نهائية فلا تلتزم الدول بردها للأفراد أو دفع فوائد عنها، أما القروض العامة فإن الدولة تلتزم برد قيمتها ودفع فوائد عنها حتي وقت الرد. كما أن الضريبة تدفع على سبيل الجبر والالزام، بينما الاصل في القروض انها اختيارية ومع ذلك قد تلجأ الدولة في كثير من الاحيان إلى اجبار الافراد على اقراضها وهذا يعتبر استثناء على الاصل العام في القروض العامة وهو حرية الاقتراض، كما يذهب بعض الاقتصاديين إلى أن الضريبة لا تخصص للانفاق العام على وجه معين وفقاً لقاعدة عدم تخصيص الايرادات العامة، اما القروض العامة تخصص حصيلتها للانفاق على وجه معين، مثل ذلك عقد قرض لاقامة مشروع انتاجي معين أو لمواجهة النفقات الحربية أو لمواجهة عجز طارئ في الموازنة العامة للدولة[1].

---

(١) د. أحمد جامع، فن المالية العامة، مرجع سابق، ص ٢٦٠.
وأيضا د. زين العابدين ، مبادئ علم المالية العامة، مرجع سابق، ص ٢٩٦.
د. محمد لبيب شقير، علم المالية العامة، مرجع سابق، ص ٢٧٩.

٢- أنواع القروض العامة :

تتنوع القروض العامة إلى عدة أنواع تبعاً للزاوية التي ننظر إليها منها، ويمكن أن نميز بين ثلاث أنواع رئيسية من حيث:

أ- حرية القرض تقسم إلى قروض اختيارية وقروض اجبارية.

ب - مصدر القرض تقسم إلى قروض داخلية وقروض خارجية.

جـ - اجل القرض تقسم إلى قروض مؤبدة وقروض مؤقتة.

وسوف نتناول هذه الأنواع الثلاثة بالدراسة:

أ- القروض الاختيارية والقروض الاجبارية:

تنقسم القروض العامة من حيث حرية المقرض في الاكتتاب في القرض إلى قروض اختيارية وقروض اجبارية، والقرض الاختياري هو القرض الذي تطرحه الدولة مع ترك الحرية للأفراد في تقرير الاكتتاب أو عدم الاكتتاب في القرض العام. أما القرض الاجباري هو القرض الذي تطرحه الدولة مع الزام الأفراد الذين تتوافر فيهم شروط معينة، أو بعض الهيئات بالاكتتاب في بعض قروضها، مع تعهد الدولة برد قيمة القرض ودفع فوائد عنه.

والاصل في القروض العامة ان تكون اختيارية، ولكن قد تلجأ الدولة إلى القروض الاجبارية في حالات استثنائية، مثال ذلك ضعف ثقة أفراد المجتمع في الدولة، بحيث لو طرحت الدولة قروض اختيارية ما أقدم الأفراد عليها، وأيضاً اذا كانت الدولة تهدف إلى مباشرة سياسة انكماشية للحد من التضخم، فتلجأ الدولة إلى القروض الاجبارية لسحب جزء من القوة الشرائيةومن ثم كبح جماح التضخم.

وفي كثير من الحالات يبدأ القرض اختياري ثم يتحول بعد ذلك إلى قرض اجباري، كما لو قررت الدولة مد اجل أحد القروض الاختيارية، معنى

ذلك ان القرض تحول خلال فترة مد الاجل إلى قرض اجباري، نظراً لان قرار مد الاجل صدر بالارادة المنفردة للدولة ودون أخذ موافقة المقرضين مسبقاً.

وقد تعرضت القروض الاجبارية لانتقادات كثيرة من جانب الفقه المالي، مما يجعل الدول تفضل عدم اللجؤ إليها إلا في الحالات الاستثنائية، وتفضل اجراء الاصدار الحديد بدلا منها.

وتتشابه القروض الاجبارية مع الضرائب في صفة الالزام والجبر في الحصول على الايررادات العامة، ولكنها تختلف عن الضرائب من حيث التزام الدولة برد اصل القرض ودفع فوائد عنه.

ونشير أخيراً إلى أن القرض الاجباري لا يتصور إلا ان يكون قرضاً داخلياً، اذ لا سلطان للدولة على دولة اخرى، في حين ان القرض الاختياري قد يكون داخليا وقد يكون خارجياً.

ب- القروض الداخلية والقروض الخارجية:

تنقسم القروض من حيث مصدر القرض إلى قروض داخلية وقروض خارجية، والقروض الداخلية هي القروض التي تصدرها الدولة في اقليمها، ويتم الاكتتاب فيها من جانب الاشخاص المقيمون على اقليمها سواء كانوا اشخاصاً طبيعية أو معنوية. والطابع الداخلي للقروض العامة يتحدد بمكان اصدار القرض، وعلى ذلك يحتفظ القرض بطابعه الداخلي متى اصدر في السوق الوطنية حتي لو اكتتب فيه بعض الاجانب - وعادة ما تصدر القروض الداخلية بالعملة الوطنية.

ويتكفل التشريع الوطني بوضع النظام القانوني للقرض الداخلي، أي تحديد العلاقة بين الدولة والمكتتبين، وشروط القرض وطرق الاستهلاك ودفع فوائده. أما القروض الخارجية فهي القروض التي تصدرها الدولة وتطرحها في الأسواق المالية الاجنبية، وذلك عن طريق حكومات اجنبية أو هيئات دولية، ويتم الاكتتاب فيها من جانب أشخاص مقيمون في الخارج سواء كانوا أشخاص طبيعيون او معنويون، وعادة ما يتم الاكتتاب في هذه القروض بالعملات الاجنبية.

ومن أهم الأسباب التي تدفع الدولة إلى طرح قروض خارجية، عجز رؤوس الأموال الوطنية لمواجهة احتياجات الاقتصاد القومي، أو الرغبة في علاج اختلال ميزان المدفوعات، حيث تستطيع الدولة عن طريق القروض الخارجية ان تحصل على حاجتها من العملات الاجنبية.

وهناك فروق أساسية بين القروض الداخلية والقروض الخارجية أهمها:

١- إن القروض الداخلية لا تؤدي إلى زيادة القوة الشرائية داخل الدولة عند الحصول عليها، حيث يقتصر اثارها على نقل جزء من القوة الشرائية من الأفراد إلى الدولة، أي تعمل على اعادة توزيع القوة الشرائية داخل الدولة، أما القروض الخارجية تؤدي إلى زيادة القوة الشرائية داخل الدولة عند الحصول عليها، بينما يؤدي رد أصل القرض أو دفع الفوائد إلى نقص القوة الشرائية.

٢- لا يشكل القرض الداخلي أي عبء على الاقتصاد القومي، حيث انه لا يعدو أن يكون ديناً في ذمة شخص داخل الاقليم (الدولة) لأشخاص أخرين مقيمين في نفس الاقليم، وهذا على العكس من القرض الخارجي الذي يشكل عبئاً على الاقتصاد القومي، حيث تكون الدولة المقترضة مدينة للخارج، وتلتزم برد اصل القرض ودفع فوائده وهو ما يشكل عبئاً على الاقتصاد القرمي.

٣- إن القروض الداخلية تأتي بحصيلة من القوة الشرائية بالعملة الوطنية، بينما القروض الخارجية تأتي بحصيلة من القوة الشرائية بالعملة الاجنبية، وتظهر أهمية هذه التفرقة في تحديد الغرض الذي عقد القرض من أجله، فالقروض الداخلية تفيد في مواجهة عجز الموازنة العامة للدولة، بينما القروض الخارجية تفيد في مواجهة عجز ميزان المدفوعات.

٤- تشكل القروض الخارجية خطر تدخل الدول الاجنبية الدائنة في الشئون الداخلية للدولة المدينة، وهذا على عكس القروض الداخلية، ويوضح لنا التاريخ صور متعددة لهذا التدخل، ومثال ذلك تدخل انجلترا في الشئون الداخلية لمصر في اواخر القرن التاسع عشر على اثر عجز الخديوي اسماعيل عن سداد القروض التي حصل عليها من قبل.

القروض المؤبدة والقروض المؤقتة:

تنقسم القروض من حيث اجل القرض إلى قرض مؤبدة وقروض مؤقتة، والقروض المؤبدة هي قروض تصدرها الدولة دون ان تحدد أجلا معيناً لسداد اصل القرض، ويحق لها رد القرض في الوقت الذي يلائمها، دون ان يكون للمقرض حق المطالبة بسداد قرضه، ويقتصر حقه علي الحصول على فوائد القرض في المواعيد المحددة.

أما القروض المؤقتة هي قروض تصدرها الدولة وتتعهد فيها برد اصل القرض في تارخ معين طبقاً للقواعد المتفق عليها في قانون الاصدار.

وتمتاز القروض المؤبدة بأنها تترك للدولة حرية اختيار الوقت الملائم لسداد قيمة القرض، إلا أنه يؤخذ على القروض المؤبده انها قد تشجع الحكومات على عدم السداد، مما يؤدي إلي زيادة ديون الدولة وازدياد اعباء الفوائد المدفوعة عنها، الأمر الذي ينعكس سلباً على الاقتصاد القومي.

بينما تمتاز القروض المؤقتة بأنها تشجع الدولة على استغلال هذه القروض في المشروعات الانتاجية ذات العائد، حتي تتمكن من سداد قيمة القرض في التاريخ المحدد لذلك – وتؤدي إلى تخلص الدولة من اعباء قروضها العامة خلال فترات زمنية محددة.

وتقسم القروض المؤقتة إلى ثلاثة أنواع على حسب طول مدة القرض، قروض قصيرة الاجل وقروض متوسطة الاجل، وقروض طويلة الاجل، يمكن توضيح هذه الانواع الثلاثة:

القروض قصيرة الاجل ويطلق عليها القرض العائم أو الطافي أو السائر[1]، وهي تلك القروض التي تلجأ إليها الدولة لمواجهة عجز مؤقت في الموازنة العامة خلال السنة المالية، وتتراوح مدتها بين ثلاثة شهور وسنتين.

وأهم صور القروض قصيرة الاجل ما يعرف باسم اذونات الخزانة، وهي سندات حكومية تصدرها الدولة لمدة قصيرة، قد تكون لمدة ثلاثة شهور أو ستة شهور أو عاماً أو عامين، بهدف مواجهة عجز موسمي في الموازنة العامة ناتج عن تأخر حصيلة الضرائب المباشرة.

أما القروض المتوسطة الاجل فهي قروض تتراوح بين سنتين وعشر سنوات، بينما القروض طويلة الاجل هي التي تتجاوز مدتها عشر سنوات، ولا توجد حدود فاصلة بين القروض المتوسطة الاجل والقروض طويلة الاجل، نظراً لان الدولة تلجأ إلى أي منهما لغرض واحد ألا وهو مواجهة عجز لا يمكن تفاديه خلال السنة المالية، وينشأ هذا العجز في الغالب بسبب قيام الدولة بمشروعات انتاجية أو بنية أساسية كأحد مقدمات التنمية الاقتصادية، أو مواجهة أزمات مالية حادة، ونظراً لطول اجل مثل هذه القروض يطلق عليها اسم القروض المثبتة.

---

(١) د. رفعت المحجوب،المالية العامة، مرجع سابق، ص ٤٨٨.

وكثيراً ما تصدر الدولة قروضاً قصيرة الاجل، ولكن نظراً لعدم توافر الموارد المالية لسداد مثل هذا القرض، تلجأ الدولة إلى اصدار قرض متوسط أو طويل الاجل ليتسنى لها تسديد الدين، ويكتب في هذا القرض دائنون جدد، ويطلق على هذه العملية اسم تثبيت الدين.

المبحث الثاني
التنظيم الفني للقروض العامة

اصدار الدولة للقروض العامة يثير مسائل اجرائية وفنية ثلاثة، وهي كيفية اصدار القروض العامة، وتبديل القروض، واستهلاك القروض.

وسوف نتناول هذه المسائل بشئ من التفصيل في مطالب ثلاثة.

المطلب الأول: اصدار القروض العامة

الاختصاص باصدار القروض العامة:

تصدر القروض العامة بقانون ، والسبب في ذلك ان خدمة هذه القروض أي دفع فوائدها ورد اصلها، يتم في الغالب من حصيلة الضرائب، واذا كانت الضريبة لا تفرض إلا بقانون، فإن القرض أيضاً يتعين ان يصدر بقانون[1]، ويلاحظ هنا ان القانون الذي يصدر به القرض يتضمن قواعد امرة توجه إلى السلطة الحاكمة في الدولة، بل يعد قانوناً شكلياً تماماً مثل قانون ربط الميزانية، أي لا يتضمن أكثر من موافقة البرلمان على قيام الحكومة باصدار قرض عام بمبلغ معين طبقاً لشروط ومدد معينة، ويستثنى من ذلك القوانين الخاصة بالقروض الاجبارية حيث أنها تتضمن قواعد امرة توجه إلى القائمين في الدولة، وتستخدم فيها الدولة سلطة الاجبار والالزام[2].

ولا شك ان موافقة البرلمان على القروض تزيد من ثقة أصحاب الأموال في الاثمان العامة وتساعد على نجاح الدولة في الحصول على القرض -

(١) تنص المادة ١٣٦ من الدستور الكويتي على أن (تعقد القروض العامة بقانون، ويجوز أن تقرض الدولة أو أن تكفل قرضا بقانون أو في حدود الاعتمادات المقررة لهذا الفرض بقانون الميزانية، كما تنص المادة ١٢١ من الدستور المصري عام ١٩٧١ على انه «لا يجوز للسلطة التنفيذية عقد قروض أو الارتباط بمشروع يترتب عليه انفاق مبالغ من خزانة الدولة في فترة مقبلة إلا بموافقة مجلس الشعب.

(٢) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٤٨٣.

فضلاً عن ان اشتراط موافقة البرلمان لاصدار القروض من شأنه ان يحد من اسراف السلطة التنفيذية في الالتجاء إلى القروض العامة.

نظام الاصدار: ويتضمن كيفية تحديد مبلغ القرض، و شكل سندات القرض، طرق اصدار القرض و المزايا التي تقرر للقروض العامة.

١- تحديد مبلغ القرض:

يمكن ان تفرق من حيث مبلغ القرض بين نوعين من القروض، القروض محددة القيمة والقروض غير محددة القيمة.

والقرض محدد القيمة هو ذلك القرض الذي حدد القانون مقداره بمبلغ معين، بحيث لا يسمح بالاكتتاب في هذا القرض بمجرد بلوغه هذا المبلغ،وهذه هي القاعدة العامة في القروض.

أما القرض غير محدد القيمة هو ذلك القرض الذي لم يحدده القانون بمبلغ معين، ويترك ذلك لتقدير السلطة التنفيذية، وعادتاً ما يتم طرح هذا القرض للاكتتاب العام مع تحديد تاريخ معين ينتهي عنده الاكتتاب، ويتحدد مقدار القرض بحلول هذا التاريخ - وتلجأ الدولة إلى القروض غير محدده القيمة في الحالات التي تخشى من عدم تغطية القرض بالكامل مما يؤدي إلى زعزعة الثقة بأوضاعها المالية.

كما تلجأ الدولة إلى القرض غير المحدد القيمة متى كانت لا تهدف إلى استخدام حصيلة القرض لتغطية نفقات معينة بالذات وانما لمواجهة ظروف استثنائية .

٢- شكل سندات القرض:

تأخذ القروض العامة شكل سلفيات أو تسهيلات مالية، تقدمها الهيئات

أو البنوك الوطنية أو الاجنبية، كما قد تأخذ شكل اصدار سندات حكومية تطرحها الدولة للاكتتاب العام، وتأخذ سندات القرض اشكالا ثلاثة، أما أن تكون سندات اسمية أو سندات لحاملها أو سندات مختلطة.

والسندات الاسمية: هي السندات التي يبين فيها اسم صاحبها، ويقيد اسم صاحب السند في سجل خاص للدين العام وتحتفظ به في وزارة الخزانة العامة، ولا تنتقل ملكية هذه السندات إلا إذا تم تغيير البيانات الواردة بالسجل، ولا تدفع فوائد هذه السندات إلا لصاحب السند المقيد في السجل.

أما السندات لحاملها: هي السندات التي لا تقيد فيها اسم صاحبها، ولذلك تنتقل ملكية هذه السندات بمجرد نقلها من يد إلى يد اخرى دون حاجة لاجراء قيد ما في السجلات. وعادة تلحق بالسندات لحاملها كوبونات قابلة للانفصال عن السند تقدم عند الحصول على الفائدة، وتطبق هنا قاعدة حيازة المنقول سند الملكية.

والسندات المختلطة وهي تلك السندات التي تجمع بعض خصائص السندات الاسمية وبعض خصائص السندات لحاملها، ولذلك هذه السندات تكون مثل السندات الاسمية من حيث المبلغ المكتتب فيه وتقييد اسماء المكتتبين في سجل خاص ولا تنتقل ملكيتها إلا بتغير البيانات في هذا السجل، وتكون مثل السندات لحاملها من حيث الفوائد، حيث يتم دفع الفوائد لمن يتقدم بالكوبونات المعدة لذلك، دون حاجة لاجراء أخر.

٣- طرق اصدار القروض:

هناك ثلاثة طرق رئيسية لاصدار القروض العامة، تفاضل الدولة فيما بينهم في ضوء الظروف الاقتصادية التي تمر بها وهذه الطرق هي الاكتتاب العام، الاكتتاب عن طريق البنوك، الاصدار في البورصة.

أ- الاكتتاب العام:

وتقوم الدولة في هذه الطريقة بطرح سندات القرض العام مباشرة إلى الجمهور للاكتتاب فيها، وتمتاز هذه الطريقة انها توفر على الدولة العمولة التي تحصل عليها البنوك فيما لو قامت بدور الوسيط بين الدولة والجمهور لتصريف سندات القرض العام، فضلاً عن ان هذا الاسلوب يمكن الدولة من اخفاء رقابتها على عمليات الاصدار، حيث يمكن ان تمنع كبار المستثمرين من احتكار سندات القرض دون سواهم من صغار المدخرين، كما يمكنها تشجيع صغار المدخرين من خلال معاملتهم معاملة مميزة.

وتلجأ الدولة إلى هذا الاسلوب متى تأكدت من ثقة المواطنين في الدولة وماليتها، وقدرتها على خدمة القرض وسدادة، اما في حالة عدم توافر مثل هذه الثقة، فغالباً ما تلجأ الدولة إلى البنوك لتقوم بدور الوساطة في تصريف سنداتها.

ب- الاكتتاب عن طريق البنوك:

وفقاً لهذه الطريقة تلجأ الدولة إلى الاستعانة بالبنوك لتصريف سندات القرض العام، وتتدخل البنوك بأحدى طريقتين:

الطريقة الأولى: ان يقوم البنك بدور الوساطة بين الدولة والجمهور في تصريف سندات القرض العام مقابل الحصول على عمولة يتم الاتفاق عليها مسبقاً.

وتمتاز هذه الطريقة بأنها تبعث الثقة في نفوس الجمهور، مما يضمن الاكتتاب في سندات القرض بالكامل، فضلا عن الاستفادة بخبرة البنوك في هذا المجال.

الطريقة الثانية: ان تقوم البنوك بشراء سندات القرض العام من الدولة، ثم تقوم بعد ذلك بتصريفها بمعرفتها ولحسابها، وفي هذه الحالة تشتري البنوك السندات بأقل من قيمتها الاسمية لبيعها للجمهور بقيمتها الاسمية، وتحصل البنوك على فرق السعر باعتباره عمولة نظير خدماتها، وتمتاز هذه الطريقة بأنها تسمح للدولة بالحصول على قيمة القرض العام بالكامل وفوراً، وتؤدي مساندة البنوك للدولة إلى زيادة الثقة في الائتمان، إلا أنه يؤخذ على هذه الطريقة أنها تحمل الدولة عمولة مرتفعة تطلبها البنوك، وبصفة خاصة في الدول التي تضعف فيها ثقة الجمهور في الوضع المالي للدولة.

ج - الاصدار في البورصة:

وفقا لهذه الطريقة تلجأ الدولة إلى بيع سندات القرض العام في سوق الاوراق المالية (البورصة)، وغالباً ما يتم البيع على دفعات تبعاً للاسعار السائدة في السوق، وتختار الدولة الوقت الملائم لذلك، مع حرصها على عدم زيادة عرض هذه السندات حتى لا ينخفض ثمنها، و تمتاز هذه الطريقة بالبساطة والسهولة من الناحية العملية، كما يعتبر بيع سندات القروض العامة في البورصة من أهم وسائل التأثير على السوقين النقدية والمالية وهي ما تعرف بسياسة السوق المفتوحة، ويؤخذ على هذه الطريقة أنه لا يمكن اللجؤ إليها إلا في حالة القروض الصغيرة، وعدم حاجة الدولة إلى قيمة القرض بصورة عاجلة، لعدم امكانية طرح كمية كبيرة من سندات القرض ودفعه واحدة حرصا على عدم انخفاض اسعارها.

٤- المزايا التي تقرر للقروض العامة:

غالباً ما تلجأ الدولة من اجل تشجيع الأفراد على الاكتتاب في سندات القرض العام إلى تقرير العديد من المزايا والضمانات فضلاً عن رد قيمة القرض ودفع فائدة دورية عن مبلغ القرض، وتتمثل أهم المزايا التي تقررها

الدولة للقروض العامة فيما يلي:

أ- الفائدة:

تمنح الدولة فائدة سنوية للمكتتبين في سندات القرض العام، وتعتبر الفائدة ثمن التنازل عن النقود (السيولة)، وتحدد الدولة سعر الفائدة في ضوء مجموعة من الاعتبارات، أهمها أسعار الفائدة في سوق الاوراق المالية وقت اصدار القرض، وحالة الائتمان العام و مقدار المبلغ المقترض، ومدة القرض، والمزايا الاخرى التي تمنح للمقرضين.

وتحرص الدولة دائماً على أن يكون سعر الفائدة الذي تقرره للمكتتبين مقارب لاسعار الفائدة السائدة في السوق، نظراً لان تخفيض سعر الفائدة عن سعر السوق بهامش كبير من شأنه أن يدفع المقرضين إلى تفضل شراء السندات التي تصدرها الشركات، إلا إذا كانت المزايا الاخري التي تقررها الدولة كفيلة بتعويض الفرق بين سعر الفائدة على السندات الحكومية وسعر الفائدة في السوق، كما ليس من مصلحة الدولة ان تغالي في سعر الفائدة عن السعر السائد في السوق، حتى لا يشكل عبئاً ضخماً على الخزانة العامة للدولة.

ومما لا شك فيه ان المقرض يضع في اعتباره دائماً مقدار الفائدة الحقيقية، وليست الفائدة الاسمية، وتعرف الفائدة الاسمية هي الفائدة المنسوبة إلى مبلغ القرض الذي تتعهد الدولة برده، أما الفائدة الحقيقية فهي الفائدة المنسوبة إلى المبلغ المدفوع فعلاً عند اصدار السند، ويحدث فرق بين الفائدتين في حالة قيام الدول، باصدار السندات دون سعر التعادل وسعر التعادل هو السعر الرسمي الذي يصدر عن السند ومدون به، وتلتزم الدولة برده، بينما لا يوجد فرق بين الفائدة الاسمية والفائدة الحقيقية عندما يتعادل المبلغ المدون في السند مع المبلغ الذي يدفعه المقرض فعلاً .

ب- اصدار السندات دون سعر التعادل (مكافآت السداد):

من أهم المزايا التي تقدمها الدولة لتشجيع الأفراد على الاكتتاب في سندات القرض العام هو بيع سندات القرض العام بسعر أقل من السعر الاسمي (أو سعر التعادل) مع تعهد الدولة برد قيمة السندات وفقاً للسعر الاسمي، ويحصل المكتتب على الفرق ويسمى مكافأة السداد. ومثال ذلك أن يكون السعر الاسمي لسندات القرض مائة دينار وتقرر الدولة بيع هذه السندات بتسعون دينار مع تعهدها برد سندات القرض عند حلول ميعادها وفقاً للسعر الاسمي وهو مائة دينار، ومعنى ذلك أن المكتتب قد حصل على مكافأة سداد مقدارها عشرة دنانير عن كل سنة - وتلجأ الدولة إلى هذا الاسلوب عندما تقوم باصدار القرض بفائدة مخفضة، وحتى لا ترفع السعر عن السعر السائد في السوق كي لا تظهر ضعف ائتمانها ، إلا ان هذا الوضع من شأنه ان يؤدي إلى نقل العبء المالي للخزانة العامة.

جـ- جوائز اليانصيب:

قد تقرر الدولة منح جوائز يانصيب لبعض السندات التي يتم سحبها عن طريق القرعة وذلك عند رد القرض، وتتمثل جوائز اليانصيب في مبالغ مالية تضاف على القيمة الاسمية للسنة عند ردة للمكتتبين، والفرق بين جوائز اليانصيب ومكافأة السداد هي أن الأولى تكون قاصرة على بعض السندات التي تخرج بالقرعة عند حلول اجل السندات، أما الثانية فهي عامة تشمل جميع سندات القرض العام.

وتعتبر جوائز اليانصيب احدى المزايا التي تقدمها الدولة لتشجيع الأفراد على الاكتتاب في القرض العام، وهي تسمح للدولة بأن تصدر سندات القرض العام بفائدة ادنى من الفائدة السائدة في السوق.

د - الامتيازات الضريبية:

كثيراً ما تقرر الدولة بعض الامتيازات الضريبية للمكتتب في سندات القرض العام، فقد تقرر الدولة إعفاء السندات أو فوائدها من الضرائب، مثال ذلك إعفاء السندات من ضريبة الدمغة أو من ضريبة التركات، وإعفاء الفوائد من ضريبة الدخل،وقد يمتد الاعفاء الضريبي لكي يشمل بعض الضرائب التي تقرر في المستقبل.

والإعفاء من الضرائب يعني زيادة المعدل الحقيقي للفائدة عن معدلها الاسمي وينتقد البعض هذا الاسلوب لانه يتنافى مع مبدأ العدالة الضريبية، فضلاً عن أنه يفقد الخزانة العامة مصدراً ماليا هاماً .

كما قد تقرر الدولة قبول سندات القروض العامة في سداد بعض الضرائب والديون الحكومية بقيمتها الاسمية، الأمر الذي يزيد من ثقة أفراد المجتمع في سندات القرض العام - ولكن يؤخد على هذا الاجراء انه يؤدي إلى استهلاك القرض العام قبل حلول اجله، ولذلك فإن التشريعات الضريبية تحيط هذا الاجراء بعدد من القيود التي تحد من أثار ه الجانبية كأن يقتصر استعمال السندات على تسديد نوع معين من الضرائب، أو تشترط مضي مدة معينة على حيازة صاحب السند له حتى يجوز له استخدامه في وفاء دين الضريبة، أو تضع حد اقصى لما يجوز تسويته من ضرائب بهدا الاسلوب.

وتعتبر هذه الميزة بمثابة اضفاء درجة عالية من السيولة على سندات القرض العام، حيث يعتبر الدائنين ان سندات القرض العام بمثابة نقود يمكن التصرف فيها أو استخدامها عند اللزوم.

هـ- تقرير بعض المزايا القانونية:

من أمثلة هذه المزايا ان تقرر الدولة عدم جواز الحجز على السندات

العامة، أو تقرير عدم قابلية الديون التي تمثلها هذه السندات للسقوط بالتقادم، أو جواز قبول سندات القرض العام في الاكتتاب في قرض عام جديد، فضلاً عن ذلك ان تقرر الدولة إعطاء أصحاب السندات حق الاستفادة من أية شروط ومزايا افضل تتقرر في المستقبل لاي سندات جديدة تصدرها الدولة وهذا ما يعرف باسم شروط السند الأولى بالرعاية[1].

و- الضمان ضد تدهور القوة الشرائية للنقود:

من أهم الأسباب التي تدعو الافراد إلى التردد في الاكتتاب في سندات القرض العام، هو تدهور القوة الشرائية للنقود خلال الفترة ما بين شراء سندات القرض وسداده، فارتفاع الأسعار يؤدي إلى تدهور القيمة الحقيقية للنقود، وتقرر الدولة نظاماً معيناً يضمن للمكتتبين تجنب احتمال انخفاض القوة الشرائية للنقود، وهذا النظام يتمثل في ربط قيمة القرض بقيمة مال عيني، بحيث اذا زادت قيمة هذا المال نتيجة تدهور القوة الشرائية للنقود، فإن المبلغ الذي ترده الدولة للمقرضين يزيد بنفس النسبة، وقد يمتد هذا النظام إلى الفائدة التي يدرها القرض أيضاً، ويمكن أن يكون هذا النظام عن طريق ربط القيمة الاسمية للقرض بالمستوى العام للاسعار، بحيث تزداد القيمة الاسمية للقرض عند سداده بنفس مقدار الزيادة في المستوى العام للأسعار، و يعرف بنظام (السلم المتحرك) كما يمكن ان يكون هذا النظام عن طريق تعهد الدولة بربط قيمة القرض بقيمة عملة أجنبية تتمتع بالثبات النسبي أو بربط قيمة القرض بقية الذهب من عملات أو سبائك، فتلتزم برده على أساس قيمته بالنسبة للذهب عند سداد القرض[2].

---

(١) د. زين العابدين ناصر، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٣١٦.

(١) جدير بالذكر أن المانيا لجأت إلى هذا الاسلوب عام ١٩٢٣ اثناء أزمة المارك، حيث اصدرت قروضاً ذات قيمة ثابتة ترد بالمارك الذهبي أو الورقي طبقاً لقيمتها الذهبية عند اصدارها.
انظر: د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص٤٩٦.

ويؤخذ علي هذا النوع من المزايا انه قد يؤدي إلى تعميم نظام «السلم المتحرك» في مختلف المجالات الاقتصادية، وخاصة في مجال الاجور، الأمر الذي يؤدي إلى جموح التضخم في الدولة وفقد النظام النقدي توازنه، وتتضي على نظام السوق.

وأمام هذا النقد ذهب بعض الاقتصاديون إلى امكانية ربط قيمة القرض بتغيرات الناتج القرمي وهو ما يشكل ضمانة للثبات النقدي، ويتلافى بذلك الانتقادات التي وجهت إلي نظام السلم المتحرك.

المطلب الثاني

تبديل القروض العامة

مفهوم تبديل القروض العامة:

يقصد بتبديل القروض قيام الدولة بتغير سندات قروضها بسندات جديدة بنفس القيمة الاسمية، ولكنها تعطي فائدة أقل من الفائدة التي كانت مقررة في السندات القديمة، وتلجأ الدولة إلى عملية التبديل عندما تتغير الظروف الاقتصادية السائدة في الدولة وتنخفض أسعار الفائدة السائدة في الأسواق. وترى الدولة في ذلك مناسبة لتخفيف من عبء الدين العام، باحلال قرض جديد بسعر فائدة منخفضة محل القرض القديم ذو الفائدة المرتفعة، وذلك عن طريق تغير سندات القرض ومنح المقرضين سندات جديدة تحمل نفس القيمة الاسمية، ولكن ذات سعر فائدة أقل، ومثال ذلك ان تستبدل الدولة سندات قرض ذات سعر فائدة ٨٪ بسندات اخرى ذات سعر فائدة ٥٪ ، وهذا التبديل قد يكون اختيارياً أو اجبارياً.

التبديل الاجباري وهو نادر الحدوث في الحياة العملية، ويكون ذلك بأن تقرر الدولة تخفيض أسعار الفائدة عن القرض العام بمالها من حق سيادة

وبغير موافقة حمله السندات، و لا تسمح لهم برد القرض فوراً كما هو الحال في التبديل الاختياري - إلا أن هذا النوع من التبديل يدل على سوء الحالة المالية للدولة ويسئ كثيراً للثقة المالية فيها، ويعرض الدول إلى صعوبة طرح سندات قرض جديد في المستقبل.

أما التبديل الاختياري وهو الصورة الأكثر شيوعاً، وتتمثل بأن تقرر الدولة تخفيض أسعار الفائدة علي سندات القرض العام وتترك لحملة السندات الخيار بين امرين أما قبول تخفيض سعر الفائدة أو استرداد اصل القروض فوراً وفي حالة قبول حملة السندات تخفيض سعر الفائدة يتم استبدال السندات القديمة بأخرى جديدة موضح بها أسعار الفائدة بعد التخفيض.

وقد يقبل بعض حملة السندات تخفيض سعر الفائدة ويرفض البعض الاخر، ومعني ذلك ان تبديل القرض يمكن ان يكون كلياً أو جزئياً.

وحرصاً من الدولة على مشرعية هذا التبديل أو رد قيمة القرض قبل حلول ميعاد استحقاقه،فقد حرصت الدولة على النص في قانون القرض على حق الدولة في السداد قبل حلول الاجل، مما يضفي على هذا الاجراء صفة المشروعية[١].

وهناك طرق اخرى يمكن للدولة من خلالها ان تخفض أسعار الفائدة ولكن بطريقة غير مباشرة، ومثال ذلك ان تفرض الدولة ضريبة خاصة على فوائد سندات قرض معينة، أو تخفيض قيمة العملة مما يؤدي إلى انخفاض القيمة الحقيقية لمبلغ سندات القرض العام وفوائده.

(١) لقد نادت مناقشة قانونية حول مدى حق الدولة في رد قيمة القرض قبل ميعاد استحقاقه نظراً لما يترتب من ضرر على عاتق حملة سندات القرض، وذلك لان الأجل مشروط لصالح الدائنين، ولذلك يذهب رأي السائد في الفقه إلى ضرورة ان تنص الدولة في عقد القرض على حقها في الوفاء به قبل حلول الاجل.
انظر : د. محمود رياض عطية،مرجع سابق، ص ٣٤٦.

شروط نجاح عملية تبديل القرض:

هناك شروط أساسية يلزم توافرها لضمان نجاح عملية تبديل القرض، وتتمثل هذه الشروط فيما يلي:

١- ضرورة أن يكون هناك انخفاض عام في معدل الفائدة السائد في السوق، والا ينخفض سعر الفائدة الحديه عن سعر السوق، حتى لا يفضل أصحاب السندات استرداد قيمتها وشراء سندات اخرى ذات أسعار فائدة أكثر ارتفاعاً. ويعتبر هذا الانخفاض العام في أسعار الفائدة هو المبرر للجؤ الدولة الى عملية التبديل.

٢- ضرورة توافر العوامل الأساسية لثقة أفراد المجتمع في مالية الدولة، مما يشجع أصحاب السندات على الاستمرار في الاحتفاظ بها وعدم استرداد قيمتها.

٣- ان تحرص الحكومة على اتخاذ قرار تبديل القرض في أوقات تكون فيها أسعار سندات القرض في سوق الأوراق المالية أعلى من قيمته الأسمية، حتى يفضل أصحاب السندات تبديل القروض، لان استرداد قيمة القرض يعرضهم لخسارة كبيرة، ومثال ذلك أن تكون القيمة الاسمية لسندات القرض ٦٠ ديناراً ويدر فائدة ٥٪، وإذا بلغت القيمة السوقية ٧٥ ديناراً وهو ما يعنى أن اصبح يدر فائدة حقيقية ٤٪ فقط، في هذه الحالة يمكن تبديل القرض بسهولة نظراً لان صاحب القرض سوف يتعرض لخسارة كبيرة إذا ما قرر استرداد قيمة ما يحمله من سندات، نظراً لان وفاء الدولة سوف يكون على أساس القيمة الاسمية.

٤- ان تكون الظروف الاقتصادية التي تمر بها الدولة تتميز بوفرة المدخرات الراغبة في شراء سندات القروض العامة، الأمر الذي يقلل من

احتمالات حملة السندات على استردادها وقبولهم لتبديل القرض بأسعار الفائدة الجديدة.

٥- ان تحدد الحكومة فترة زمنية قصيرة ومحددة لعملية تبديل القرض، بمعنى السماح لحملة السندات على استرداد قيمتها أو التعبير عن رايهم بالاسترداد خلال فترة زمنية قصيرة، وعدم تقدم حملة السندات لاسترداده خلال هذه الفترة يعتبر قرينة على قبولهم تبديل القروض بأسعار الفائدة الجديدة.

فضلاً عن الشروط التي سبق ذكرها، تعتبر حركات الدعاية والاعلان عاملا مؤثراً في اقناع حاملي السندات على قبول تبديل القرض بالشروط الجديدة.

اشكال تبديل القرض:

هناك اشكال ثلاثة لتبديل القرض تتمثل فيما يلي، التبديل على التكافؤ، التبديل دون التكافؤ، التبديل مع دفع فرق، ونوضح هذه الاشكال الثلاثة بشيء من التفصيل.

١- التبديل علي التكافؤ:

وفقاً لهذا الشكل من التبديل تخير الدولة حملة السندات بين استرداد القيمة الاسمية للسندات، وبين استلام سندات من الدين الجديد بنفس القيمة الاسمية ولكن بسعر فائدة أقل، وفي بعض الحالات قد تفضل الدولة إلا تخفض سعر الفائدة مرة واحدة بل على مرحلتين، وذلك عندما يكون مجموع السندات المراد تبديلها كبيراً وترغب الدول في تخفيض سعر الفائدة بنسبة كبيرة.

٢- التبديل دون التكافؤ:

تلجأ الدولة لهذا الشكل من التبديل عندما يكون لها قرضين وليكن أ، ب وكانت القيمة الاسمية للسند في كل منهما متساوية ولتكن ١٠٠ ديناراً، وارتفعت قيمة السند(أ) فوق سعر التكافؤ أي ١٢٥ ديناراً في ظل سعر فائدة ٥٪ بينما انخفضت قيمة السند (ب) دون سعر التكافؤ أي ٧٥ ديناراً في ظل سعر فائدة ٣٪ فتلجأ الدولة إلى استبدال سندات القرض (أ) بسندات من القرض (ب) وفقاً لقيمتها في السوق، فمثلا تقوم باستبدال ثلاثة سندات من القرض (أ) وقيمتها ٣٠٠ دينار باربع سندات من القرض (ب) وقيمتها ٣٠٠ ديناراً أيضاً مع تعهدها برد السندات وفقاً لقيمتها الاسمية وهي ٤٠٠ ديناراً و الفائدة التي تعود على الدولة من جراء هذا التبديل هو تخفيض سعر الفائدة من ٥٪ في القرض (أ) إلى ٣٪ في القرض (ب) مما يخفف الاعباء المالية على عاتق الخزانة العامة في مقابل زيادة حجم الدين العام من ٣٠٠ ديناراً إلى ٤٠٠ ديناراً.

٣- التبديل مع دفع الفرق:

يفترض أيضاً في هذا الشكل ان يكون للدولة قرضين وليكن أ ، ب وسعر كل منهما في السوق أقل من سعر التكافؤ، مثال ذلك أن تكون قيمة السند (أ) في السوق ٩٥ ديناراً، فائدته ٤,٥٪، وقيمة السند (ب) في السوق ٧٥ ديناراً وفائدته ٣٪، فتعرض الدولة ان تستبدل سندين من القرض (أ) قيمتها ١٩٠ ديناراً بثلاثة سندات من القرض (ب) قيمتها ٢٢٥ ديناراً، على أن يدفع المستبدل الفرق بين القيمتين للدولة وهي ٣٥ ديناراً.

ويهدف هذا الشكل حصول الدولة على أموال اضافية لمواجهة احتياجاتها، وليس تخفيض سعر الفائدة كما هو الحال في التبديل على التكافؤ و التبديل دون التكافؤ.

المطلب الثالث

استهلاك القروض العامة

يقصد باستهلاك القرض قيام الدولة برد قيمته لحاملي السندات، وبذلك بنقضي الدين وتتخلص الدولة من فوائدة، مما يؤدي إلى نقص حجم الدين العام.

ويميز عادة بين نوعين من استهلاك القروض العامة، الاستهلاك الاجباري والاستهلاك الاختياري.

الاستهلاك الاجباري، يكون في حالة القروض المؤقتة ذات الاجل المحدد للسداد مقدماً بمعرفة الدولة، وعلى ذلك تلتزم الدولة برد القروض المؤقتة عند حلول اجلها وفقا لشروط العقد، ويؤخذ على هذه الطريقة انها يمكن أن تعرض الدولة لمأزق مالي إذا ما عجزت عن تدبير المبلغ اللازم للسداد، أما الاستهلاك الاختياري يكون في حالة القروض المؤبدة، أي تلك القروض غير محددة الاجل، وبالتالي تحتفظ الدولة بحقها في ان تقوم بسداد هذه القروض في الوقت الذي تراه ملائماً طبقاً لظروفها الاقتصادية.

أساليب ستهلاك القروض العامة:

هناك أكثر من اسلوب لاستهلاك القرض العام وتفاضل الدولة فيما بينها وفقاً للظروف الاقتصادية السائدة، وتتمثل هذه الاساليب فيما يلي:

١- الاستهلاك دفعة واحدة: وفقاً لهذا الاسلوب تقوم الدولة برد قيمة سندات القرض بالكامل في وقت معين، وتلجأ الدولة إلى هذه الطريقة عندما تكون قيمة القرض ضئيلة، اما إذا كانت قيمة القرض كبيرة فإن الدولة تفضل أستهلاكه بطريقة تدريجية حتي لا تمثل عبئاً على الموازنة العامة للدولة وهناك ثلاثة صور للاستهلاك القرض بطريقة تدريجية وهي، الاستهلاك على اقساط

سنوية محددة، والاستهلاك عن طريق القرعة والاستهلاك عن طريق الشراء من البورصة.

٢- الاستهلاك على أقساط سنوية محددة:وتعتبر هذه الطريقة ابسط طرق استهلاك القروض العامة وأكثرها شيوعاً، وبمقتضى هذه الطريقة تدفع الدولة لحملة السندات سنويا جزءاً من رأس المال إلى جانب الفائدة السنوية، حتى يتم استهلاك القرض بالكامل بعد فترة زمنية معينة، ويؤخذ على هذه الطريقة انه لا يمكن للمدخرين من المحافظة علي رؤوس أموالهم، فضلاً على أن العبء السنوي الذي تلتزم بسداده يكون كبيراً لانه يتضمن إلى جانب الفائدة جزءاً من رأس المال النقدي الذي اقترضته الدولة من قبل[١].

ويلاحظ ان هذه الطريقة للسداد تلائم حالة القروض التي حصلت عليها الدولة من المؤسسات المالية أو شركات التأمين لعدم تضررها من استرداد قيمة القرض على أقساط سنوية[٢].

٣- الاستهلاك عن طريق القرعة: وفقاً لهذه الطريقة تختار الدولة كل سنة عدداً من السندات بطريق القرعة وترد لأصحابها قيمتها الاسمية بالكامل.

وتكرر الدول هذه العملية سنوياً مع امكانية زيادة أو نقص عدد السندات التي يتم سدادها عن طريق القرعة وفقاً لظروفها المالية حتى يتم استهلاك كافة سندات القرض. ويؤخذ على هذه الطريقة ان أصحاب السندات يفاجأون برد قيمة سنداتهم في أوقات غير ملائمة للبحث عن فرص اخرى لاستثمارها، فضلا على أن قيمة السندات قد تكون مرتفعة في سوق الاوراق المالية عن القيمة الاسمية التي يرد على أساسها قيمة السندات، أما إذا كانت قيمة السندات في السوق اقل من القيمة الاسمية فإن الضرر سوف يلحق بالدولة.

---

(١) د. محمد دويدار، مبادئ المالية العامة، مرجع سابق، ص ٢٩٢

(٢) د. على لطفي، اقتصاديات المالية العامة، مرجع سابق، ص٢٢٣.

٤- الاستهلاك عن طريق الشراء من البورصة:

وفقاً لهذه الطريقة تقوم الدولة بشراء سندات القرض العام من سوق الاوراق المالية (البورصة) ثم تقوم باعدامها، وتمتاز هذه الطريقة بأنها تتيح للدولة اختيار الأوقات التي تنخفض فيها قيمة السندات في البورصة عن القيمة الاسمية، وتقوم بشراء هذه السندات وبذلك تستفيد بالفرق بين القيمتين - غير أن الدولة لا تستطيع استهلاك عدد كبير من السندات بهذا الاسلوب دفعة واحدة حتى لا يؤدي ذلك إلى ارتفاع اثمانها.

تمويل استهلاك القروض العامة:

تلجأ الدولة إلى تدبير الموارد المالية لاستهلاك القرض العام بأكثر من طريقة تتمثل فيما يلي:

١- استخدام فائض الموازنة العامة لاستهلاك القرض:

حيث تعتمد الدولة بصفة أساسية في استهلاك القروض العامة على مواردها العادية في الموازنة العامة وهي الضرائب والرسوم والايرادات من ممتلكاتها، ويستلزم ذلك وجود زيادة في الايرادات العامة على النفقات العامة، وهو ما يعرف بفائض الموازنة العامة و بالاضافة إلى ذلك فقد ينص القانون على تخصيص مبلغ سنوي معين بالاضافة إلى فائض الموازنة لاستهلاك القرض العام وذلك متى كان القرض كبير الحجم.

٢- تخصيص حصيلة بعض الايرادات العامة:

وقد تخصص حصيلة بعد الايرادات العامة لخدمة القرض واستهلاكه، وذلك عن طريق إنشاء صندوق خاص لاستهلاك القرض العام، يستمد أمواله من موارد معينة كنوع معين من الضرائب، ويقوم هذا الصندوق باستهلاك

القرض العام بالصورة التي يراها ملائمة مع مراعاة شروط القرض. وهذا الاسلوب يضمن استهلاك سندات القرض العام بعيداً عن تدخل كل من السلطتين التنفيذية والتشريعية.

وقد لجأت معظم الدول الاوروبية إلى إنشاء مثل هذه الصناديق بعد الحرب العالمية الأولى بسبب تزايد الديون العامة بصورة ضخمة، وغبتها في التخلص من أعبائها[1]. وتهدف هذه الطريقة إلى بث الثقة في نفوس المقرضين للدولة لانها تمنح نوعاً من التأمينات العينية للقرض العام، إلا أنها تعرضت لانتقادات أهمها أنها تدل على عدم الثقه في مالية الدولة وفي قدرتها على السداد في المستقبل فضلاً على ان تخصيص بعض الضرائب لاستهلاك القرض العام، يحد من قدرة الحكومة على ادخال التعديلات الضريبية تبعاً للظروف الاقتصادية للدولة.

٣- صندوق برايس:

لقد ذهب ريتشارد برايس في اواخر القرن الثامن عشر، إلى امكانية استهلاك القروض العامة من خلال إنشاء صندوق عام مستقل يخصص له مبلغاً سنوياً من الموازنة العامة، على أن يقوم الصندوق باستثمار أمواله عن طريق قيامه بشراء السندات العامة، دون القيام باعدامها بل تحتفظ بها ويتقاضى عنها فوائد من الدولة، وعلى أن يجرى ضم هذه الفوائد سنويا للاعتماد المخصص لشراء السندات، وهي ما تعرف بطريقة الفائدة المركبة.

---

(١) لجأت مصر إلى اتباع هذا الاسلوب عام ١٩٠٤ عندما قررت تخصيص حصيلة ضريبة الاطيان في سائر المديريات عدا مدرية قنا لخدمة الدين العام، وقد الغى هذا التخصيص عام ١٩٤٠، كما لجأت فرنسا لهذا الاسلوب ايضاً عام ١٩٢١، حيث انشأت الخزانة المستقلة لاستهلاك الدين العام، وخصصت لها حصيلة ضريبة التركات، وايرادات احتكار الدخان، وبعض الايرادات الاخرى.

انظر : د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٥٠٢.

وبتكرار هذه العملية سنة بعد اخرى تنتهي بشراء الصندوق للسندات كلها. وقد اشترط برايس لنجاح فكرته ان تدفع الدولة سنوياً للصندوق المبلغ المخصص للاستهلاك مهما كان الظروف التي تمر بها.

وتتميز هذه الطريقة بأنها تسمح للدولة بالتخلص من عبء خدمة الدين العام في اقصر وقت ممكن، إلا أنه يؤخد عليها ان شراء الصندوق للسندات العامة من السوق المالية يؤدي إلى ارتفاع ثمنها وترفع زيادة العبء على الموازنة العامة للدولة، فضلاً على أن عدم قيام الصندوق بإعدام السندات التي تقوم بشرائها لا يخفف من العبء المالي الذي تتحمله الدولة نظراً لانها تستمر في دفع الفوائد للصندوق.

٤- عقد قرض جديد

قد تقوم الدولة بعقد قرض جديد تستخدم حصيلته في استهلاك القروض الذي حل اجلها، وكذلك يمكن للدولة ان تقوم بمد اجل القروض قصيرة الاجل وتحويلها إلى قروض متوسطة أو طويلة الاجل، ويعتبر مد أجل القروض بهذه الصورة بمثابة قروضاً اجبارية جديدة، ويؤخذ على هذا الاسلوب انه لا يخفف من عبء الدين العام، إلا إذا كانت فائدة القروض الجديدة أقل من فائدة القروض القديمة.

٥-فرض ضرائب استثنائية

قد تلجأ الدولة إلى فرض ضرائب استثنائية على رأس المال تستخدم حصيلتها في استهلاك القروض، وغالباً ما تكون الضريبة على رأس المال لاجل محدد ولفترة قصيرة، وتتخذ من رأس المال وعاء لها نظراً لزيادة قيمتها بسبب ارتفاع الأسعار الذي يصاحب فترات الحروب والازمات الاقتصادية[١].

---

(١) د. السيد عبد المولى، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٤٠٥.

٦-الاصدار الجديد

قد تلجأ الدولة لاستهلاك القرض العام إلى الاصدار الجديد، حيث يمكن للدولة الحصول على الأموال اللازمة لسداد ديونها، كما يؤدي في نفس الوقت إلى ارتفاع المستوى العام لأسعار السلع وانخفاض قيمة النقود، وهذا من شأنه ان يخفض قيمة الدين العام وفوائده، إلا أن هذا الاسلوب يؤدي إلى التضخم وهو ما يؤثر سلباً على كافة المجالات الاقتصادية داخل الدولة، وقد تكون الاضرار الناتجة عن ذلك أكبر بكثير من الفائدة التي تحققها الدولة وهي استهلاك احد قروضها العامة.

المبحث الثالث

الاثار الاقتصادية للقروض العامة

لقد كانت القروض العامة في ظل الفكر المالي التقليدي مجرد اداة للحصول على موارد مالية، إلا انه مع تغير دور الدولة تغيرت هذه الفكرة واتجه الفكر الحديث إلى اعتبار القروض العامة اداة من ادوات السياسة المالية والاقتصادية، تستخدم في احداث العديد من الاثار الاقتصادية والاجتماعية.

وتؤثر القروض العامة في مستوى النشاط الاقتصادي ومختلف الكميات الاقتصادية، إلا أن هذه الاثار تختلف بحسب المرحلة التي تمر بها القروض العامة ، ولذلك سوف نقسم دراستنا للاثار الاقتصادية للقروض العامة إلى الاثار الاقتصادية للقروض العامة في مرحلة الاقتراض وفي مرحلة الانفاق، وفي مرحلة خدمة واستهلاك القروض، ونشير أخيراً إلى حدود القروض العامة، وذلك في مطالب اربعة.

المطلب الأول: الاثار الاقتصادية للقروض العامة في مرحلة الاقتراض

نفرق في هذا الصدد بين القروض العامة الداخلية والقروض العامة الخارجية نظراً لاختلاف الاثار الاقتصادية المترتبة على كل منهما.

أ- القروض الداخلية:

تؤدي القروض الداخلية عند اصدارها إلى حدوث أثار انكماشية على الدخل القومي، لانها تتمثل في اقتطاع جزء من القوة الشرائية الموجودة تحت تصرف الأفراد والمؤسسات والمشروعات، الأمر الذي يؤدي إلى نقص حجم الاستهلاك الخاص والاستثمار الخاص، وهذه الاثار الانكماشية تنعكس على كل من الناتج القومي والاستهلاك القومي، والادخار والاستثمار القوميين.

ويمكن تفسير ذلك بامرين [1] بان قيام الدولة بطرح القروض العامة في سوق الاوراق المالية يؤدي إلى قيام تنافس بين الدولة والقطاع الخاص حول اقتسام المدخرات المعدة للاستثمار، وهذا التنافس يؤدي إلى ارتفاع سعر الفائدة، ومن ثم الحد من الاستثمار وبالتالي احداث اثر انكماش على الناتج القومي.

ومع ذلك قد لا يتحقق هذا الاثر الانكماش في جميع الحالات، وذلك متى كانت هناك مدخرات معطلة، فإن الاقتراض في هذه الحالة يعمل على تعبئتها والاستفادة منها - وهذه الحالة تنطبق علي الدول المتقدمة، وبعض الدول النامية التي تعاني من عدم توافر فرص استثمار جديدة أمام هذه المدخرات.

وقد تحدث القروض العامة اثاراً ايجابية تتمثل في تكوين مدخرات جديدة، ويحدث ذلك إذا كان المكتتبون في السندات الحكومية من ذوي الدخول المرتفعة الذين يلجأون إلى الحد من استهلاكهم للاكتتاب في السندات الحكومية، وتظهر هذه الحالة عندما تقرر الدولة طرح قرض عام بأسعار فائدة مرتفعة.

كما يتوقف الاثر الانكماش لاصدار القرض على كيفية استخدام الدولة لحصيلة القرض، فإذا تم استخدام القرض في مشروعات استثمارية أكثر انتاجية من مشروعات القطاع الخاص، زال الاثر الانكماشي بل يمكن ان يحدث أثاراً توسعيه.

٢- تؤدي القروض العامة من خلال اقتطاعها لجزء من دخول الأفراد إلى انخفاض المستوى العام للاسعار، مما يؤدي إلى خفض حجم الانتاج ثم

---

(١) H. Brochier et p. Tabatoni "Economie financiere op. cit, p. 179.

ايضا : د. محمد دويدار، المرجع السابق، ص ٣١٠.

انخفاض اثمان عوامل الانتاج وتحدث اثاراً انكماشياً على كافة الكميات الاقتصادية في الدولة.

ومع ذلك قد لا يتحقق هذا الاثر الانكماشي في جميع الحالات ، وذلك إذا اتجه حمله السندات إلى الاقتراض من البنوك بضمان سنداتهم، الأمر الذي يؤدي إلى زيادة التداول النقدي، وبالتالي زيادة الطلب الفعلي واحداث اثار توسعية في الاقتصاد القومي.

نخلص مما سبق ان الاثار الاقتصادية للقروض العامة في مرحلة الاقتراض تتوقف على عدد من العوامل أهمها حالة النشاط الاقتصادي من حيث الرخاء والكساد، طبيعة الاموال المستخدمة في الاكتتاب مستثمرة أم مكتنزه، درجة مرونة الجهاز الانتاجي.

ب- القروض الخارجية:

يؤدي حصول الدولة على قروض خارجية أي من الدول الاجنبية (أفراد أو مؤسسات أو حكومة إلى حدوث اثار توسعيه على النشاط الاقتصادي للدولة، نظراً لأنها تمثل اضافة حقيقية للقوة الشرائية الوطنية، ويمكن تفسير ذلك بأن ايداع حصيلة القروض الخارجية التي حصلت عليها الدولة في البنك المركزي، تؤدي إلى زيادة قدرته على اصدار كميات أكبر من النقد المتداول، وزيادة الايداعات لدى البنوك التجارية من شأنه ان يؤدي إلى توسع الائتمان المصرفي، كما ان توجيه القروض لانشاء مشروعات استثمارية يؤدي إلى زيادة حقيقة في الناتج القومي، فضلاً عن تحسين مركز ميزان المدفوعات، وما يترتب على ذلك من اثار ايجابية تتمثل في رفع قيمة العملة الوطنية.

المطلب الثاني: الاثار الاقتصادية للقروض العامة في مرحلة الانفاق

تتوقف الاثار الاقتصادية للقروض العامة في مرحلة الانفاق ومدى تحقيقها للتوازن الاقتصادي للدولة على كيفية استخدام القرض، أي انفاق

المبالغ المقترضة، أي خلال النفقات العامة وتأثيرها في الطلب الفعلي، وهو ما يتوقف على مستوى الدخل القومي (التشغيل الكامل) وعلى طبيعة هذه النفقات العامة التي تمولها هذه القروض، وهل هي نفقات استهلاكية أم نفقات استثمارية تسهم في تكوين رأس المال القومي، وفي رفع المقدرة الانتاجية القومية.

وعلى ذلك نجد أن القروض العامة في مرحلة الانفاق يمكن ان تحدث اثاراً توسعية في الاقتصاد القومي، مما يعوض الاثار الانكماشية المحتملة لاصدار القروض العامة، ويتحقق هذا الاثر التوسعي إذا ما خصصت حصيلة القروض العامة لتمويل نفقات عامة استثمارية منتجة، وأن تكون ذات تأثير إيجابي ايضا على حجم الاستثمار الخاص واتجاهاته، ويتحقق هذا الهدف الاخير وهو تشجيع الاستثمار الخاص، اذا تم انفاق حصيلة القروض خلال مرحلة الكساد، مما يؤدي إلى رفع الميل للاستثمار عن طريق خلق فرص عمل جديدة في مشروعات عامة وعن طريق اثر المضاعف واثر المعجل[1]، ،تنتج قوة جديدة تؤدي إلى توسيع مجالات استثمار القطاع الخاص، وهذا الوضع يسهم في التخلص من مرحلة الكساد والتحول إلى مرحلة الرخاء على مستوى كافة المجالات الاقتصادية.

إذا ما انفقت حصيلة القروض العامة في اغراض غيراستثمارية، يمكن ان يكون لها تأثير ايجابي، نظراً لان بعض النفقات الاستهلاكية لها تأثير ايجابي على الاقتصاد القومي، مثال ذلك إذا ما خصصت حصيلة القروض

(١) يقصد بالمضاعف Multiplier ذلك المعامل العددي الذي يحدد مقدار الزيادة في الدخل الناتجة عن الزيادة في الانفاق على الاستثمار، بينما يقصد بالمعجل Accelerator اثر التغير في الاستهلاك على كمية الاستثمار، نظراً لان زيادة معدل الاستهلاك يؤدي إلى زيادة الطلب المشتق على عناصر الانتاج، اي زيادة في معدلات الاستثمار، ولكن الزيادة في الاستثمار تكون نسبياً أضعاف الزيادة النسبية في الاستهلاك.

انظر : أثر المضاعف وأثر المعجل في الباب الأول من هذا المؤلف.

العامة لبعض النفقات الاجتماعية،مثل الخدمات الصحية والتعليمية والثقافية، فإنها تحدث اثاراً ايجابية على المقدرة الانتاجية للاقتصاد القرمي، نظراً لانه سوف ترفع من المقدرة الانتاجية لأفراد المجتمع - وتحقق ايضاً الاثار الايجابية اذا ما خصصت حصيلة القروض العامة لبعض النفقات الاقتصادية، مثل تقديم اعانات عامة اقتصادية للمشروعات العامة أو الخاصة، نظراً لانها سوف ترفع من المقدرة الانتاجية للوحدات الانتاجية، ويشترط هنا مرونة الجهاز الانتاجي وإلا تكون الدولة قد وصلت إلى مرحلة التشغيل الكامل.

المطلب الثالث: الاثار الاقتصادية للقروض العامة في مرحلة خدمة واستهلاك القروض العامة:

يقصد بخدمة الدين العام دفع فوائدة بينما يقصد باستهلاكه سداد قيمته، ولذلك يثير عملية اصدار القروض العامة مسألة كيفية سداد فوائده ورد قيمته في المواعيد المحددة وفقاً لعقد القرض، وتعتبر فوائد القروض العامة وسدادها بمثابة زيادة في حجم الانفاق العام، وبما يدفع الدولة إلى زيادة ايراداتها لتغطية هذا العبء الجديد، وغالبا ما تفضل الدولة ان تلجأ إلى الضرائب للحصول على ايرادات مالية تمكنها من دفع فوائد القرض وسداده، والحقيقة ان دفع فوائد القرض العام ومن حصيلة الضرائب يعني انتقال جزء من القوة الشرائية من الممول إلى المكتتب، ولمعرفة الاثار الاقتصادية لهذا الانتقال يجب ان نفرق بين خدمة استهلاك القروض العامة الداخلية والخارجية.

خدمة استهلاك القروض العامة الداخلية:

يتطلب خدمة واستهلاك القروض العامة الداخلية زيادة الانفاق العام، مما يؤدي إلى زيادة القوة الشرائية لبعض فئات المجتمع وهم حاملي سندات

القرض العام، ويترتب على ذلك بعض الاثار الاقتصادية، تتمثل في تأثيرها على اعادة توزيع الدخل القومي والاستثمار والانتاج ويمكن توضيح ذلك فيما يلي:

أ- اعادة توزيع الدخل القومي:

يترتب على دفع فوائد القرض العام واستهلاكه من حصيلة الضرائب إعادة توزيع الدخل القومي لصالح الفئات ذات الدخول المرتفعة، وعلى حساب الفئات ذات الدخول المنخفضة، ويترتب على ذلك زيادة حدة التفاوت والتباين بين الطبقات الاجتماعية المختلفة، وتفسير ذلك أن الفئات ذات الدخول المرتفعة هي غالباً التي تكتتب في سندات القروض العامة، وبالتالي تحصل على فوائد القروض ومبلغ القرض عند سداده، والتي يتم تمويلها من حصيلة الضرائب التي تتحملها بصفة اساسية الفئات ذات الدخل المنخفض دون ان تحصل على فوائد، ويؤدي هذا الوضع إلى سوء توزيع الدخل القومي، ومن ثم اختلال في التوازن الاجتماعي، ويتحقق نفس الاثر، وهو سوء توزيع الدخل القومي، في الحالات التي تكتتب فيها البنوك وهيئات التأمين في القروض العامة، نظراً لان هذه المؤسسات تقوم بدور الوسيط في تجميع مدخرات الفئات ذات الدخول المرتفعة والمتوسطة ثم تقوم باستثمارها عن طريق الاكتتاب في القروض العامة[١].

ب- الاستثمار والانتاج:

يترتب على دفع فوائد القرض العام و استهلاكه من حصيلة الضرائب التأثير على معدلات الاستثمار والانتاج في الدولة، ويتوقف هذا على كيفية

---

(١) د. على لطفي، اقتصاديات المالية العامة، مرجع سابق، ص ٢٣٤.
ايضاً د. السيد عبد المولى، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٤١٠.

تصرف حملة السندات في الأموال التي يحصلون عليها سواء في صورة فوائد أو رد قيمة السندات إليهم، وأيضاً على الوضع الاقتصادي السائد في الدولة وهل في حالة تشغيل كامل أم ناقص ومرونة الجهاز الانتاجي في الدولة.

فإذا كان الوضع الاقتصادي السائد في الدولة عند مستوى أقل من مستوى التوظيف الكامل وكان عرض عوامل الانتاج مرن، فإن دفع فوائد القرض العام واستهلاكه يؤدي إلى تنشيط الطلب الفعلي الاستهلاكي أو الاستثماري، ومن ثم زيادة معدلات الانتاج وخلق المزيد من فرص العمل، وتشغيل عناصر الانتاج التي كانت في حالة بطالة، كل هذا دون حدوث ارتفاع في المستوى العام للاسعار.

اما إذا كان الوضع الاقتصادي السائد في الدولة عند مستوى التشغيل الكامل واصبحت عرض عوامل الانتاج عديمة المرونة، فإن دفع فوائد القرض واستهلاكه يؤدي إلى زيادة الطلب الفعلي، مع عدم توافر فرص لزيادة الانتاج، وينتج عن هذا ارتفاع المستوى العام للاسعار، وحدوث ضغوط تضخمية بما لها من اثار سيئة على الاقتصاد القومي.

خدمة واستهلاك القروض العامة الخارجية [١] :

تختلف الاثار الاقتصادية لخدمة واستهلاك القروض العامة الداخلية عن القروض العامة الخارجية، نظراً لان خدمة واستهلاك القرض العام الخارجي يتطلب تحويل جزء من القوة الشرائية من الدولة إلى العالم الخارجي على أن يكون هذا التحويل بالعملة الاجنبية.

وعلى ذلك يترتب على خدمة واستهلاك القرض العام الخارجي نقص كمية النقود في المجتمع من خلال زيادة العبء الضريبي وتحويل هذه الحصيلة

---

(١) D.Avramovic and R. Gulhatic debt servicing problems of low income countries Baltimore 1960

إلى خارج الدولة، مما يؤدي إلى حدوث اثار انكماشية على كافة الكميات الاقتصادية الكلية، مثل (الدخل القومي، الادخار القومي، الاستهلاك القومي) فخدمة القرض واستهلاكه يمثل عبئا حقيقياً، وليس مجرد اعادة توزيع الدخل القومي داخل الدولة كما هو الحال في خدمة واستهلاك القروض الداخلية، فضلاً عن تحويل جزء من القوة الشرائية الوطنية إلى عملات اجنبية، ولذلك فإن رد قيمة القروض العامة الخارجية أو دفع فوائدها من شأنها أن تؤثر سلباً على ميزان المدفوعات، نظراً لان هذا التحويل يتطلب زيادة المقدرة التصديرية للاقتصاد أو نقص حجم الواردات، وهو أمر يصعب تحقيقه بالنسبة للدول المقترضة، وخاصة انها دول نامية، الأمر الذي يؤدي إلى انخفاض قيمة العملة الوطنية وحدوث عجز ميزان المدفوعات.

المطلب الرابع: حدود القروض العامة

ان قدرة الدولة على الاقتراض تتوقف على عدد من الاعتبارات، تشكل معاً ما يعرف بحدود القروض العامة - وهذه العوامل تتمثل في حجم الادخار القومي وكيفية اقتسامة بين القروض الخاصة والقروض العامة وهذا ما يعرف (بطاقة الاقراض) وفي قدرة الاقتصاد القومي على استيعاب القروض العامة، وفي قدرته على خدمة وسداد القروض العامة، وتختلف درجة تأثير هذه العوامل في حالة القروض الداخلية عنها في حالة القروض الخارجية، وهذا ما يدعونا إلى التفرقة فيما بينهما في فرعين على النحو التالي.

الفرع الأول: العوامل المحددة للقروض الداخلية

تتلخص أهم العوامل المحددة لامكانية الدولة للالتجاء إلى القروض العامة في طاقة الاقراض، طاقة الاستيعاب، طاقة الخدمة والاستهلاك، وسوف نتناول هذه العوامل الثلاثة بشئ من التفصيل.

١- طاقة الاقراض:

تعتمد القروض العامة الداخلية علي مدخرات الأفراد والهيئات المختلفة في المجتمع، ولذلك يقصد بطاقة الاقراض، قدرة هؤلاء الأفراد والهيئات على الاكتتاب في سندات القرض العام، وتتوقف هذه الطاقة على عدد من العوامل، أهمها حجم الادخار القومي وهذا بدوره يعتمد على حجم الدخل القومي، وعلى الميل للادخار، فكلما ارتفع الدخل القومي ارتفع الادخار القومي، وذلك لان الزيادة في الدخل لا تخصص كلها للاستهلاك نظراً لانخفاض الميل الحدي للاستهلاك مع ارتفاع الدخل. وهذا هوما يعرف «بقانون كنز النفسي».

وعلى ذلك فان ارتفاع الادخار القومي، نتيجة لارتفاع الدخل القومي أو لانخفاض الاستهلاك القومي، يزيد من طاقة الاقراض داخل المجتمع، وذلك بشرط الا تزيد الدولة العبء الضريبي على الدخول الفردية، أي أن الضرائب والقروض العامة متنافسان في الحصول على المدخرات الفردية، وتفاضل الدولة فيما بينها في ضوء ظروفها الاقتصادية.

كما تتوقف طاقة الاقراض على كيفية اقتسام المدخرات الفردية بين القروض العامة والقروض الخاصة، فالنوعان من القروض يتنافسان في الحصول على المدخرات الفردية، لذلك نجد أن قدرة الدولة على الاقتراض تتوقف فضلاً عن حجم مدخرات الأفراد، على ما تقدمة للمدخرين من امتيازات تشجعهم على الادخار وعلى الاقراض، وان تضمن للمدخرين سلامة توظيف مدخراتهم، حتى تميل المدخرات الفردية إلى جانب القروض العامة بنسبة أكبر من القروض الخاصة.

٢- طاقة الاستيعاب:

يقصد بالطاقة الاستيعابية، مدى قدرة الاقتصاد القومي على استيعاب

القروض العامة في شكل نفقات عامة منتجة، فالغرض الاساسي من القروض العامة يتمثل عادة في تغطية النفقات العامة، ولذلك يجب على حكومات الدولة ان تراعي عند تحديد حجم القروض العامة قدرة الاقتصاد القومي على استيعابها، وهذه القدرة تتوقف على طبيعة الظروف الاقتصادية التي تمر بها الدولة (فترة رخاء ام فترة كساد)، وعلى طبيعة البنيان الاقتصادي للدولة(اقتصاد متقدم أم اقتصاد متخلف).

وبالنسبة لطبيعة الظروف الاقتصادية التي تمر بها الدولة، يلاحظ ان الطاقة الاستيعابية للاقتصاد القومي تكون أكثر اتساعاً في فترة الكساد عنها في فترة الرخاء، نظراً لانه في ظروف الكساد تكون هناك حاجة أساسية إلى تنشيط الطلب الفعلي، وبالتالي تنشيط الناتج القومي وزيادة حجم العمالة، بينما في فترات الرخاء تقل مقدرة الاقتصاد القومي على استعياب القروض العامة، نظراً لانه في ظروف الرخاء يخشى ان تؤدي زيادة النفقات العامة إلى رفع المستوى العام للأسعار واحداث ضغوط تضخمية بما لها من اثار سيئة علي الاقتصاد القومي، وعلى الرغم من ذلك، قد تلجأ الدولة في فترات الرخاء إلى التوسع في القروض العامة بغرض امتصاص جزء من القوة الشرائية لدى الأفراد ومن ثم محاربة التضخم[١].

وبالنسبة لطبيعة البنيان الاقتصادي للدولة، يلاحظ ان الطاقة الاستيعابية للاقتصاد القومي تكون أكثر اتساعاً في الدول المتقدمة عنها في الدول المتخلفة أو النامية، ويرجع ذلك إلى مرونة البنيان الانتاجي في الدول المتقدمة، بمعنى ان الانتاج يستجيب بسهولة نسبية لزيادة الطلب، ولا يصل التدفق الانتاجي إلى مرحلة عدم المرونة إلا بعد فترة طويلة قرب نهاية مرحلة التوسع، بينما في الدول المتخلفة أو النامية فإنها تتسم بعدم مرونة البنيان الانتاجي، نظراً لندرة عنصر رأس المال والعنصر البشري ذو الكفاءة الانتاجية،

(١) د. على لطفي، اقتصاديات المالية العامة، مرجع سابق، ص ٢٤٢.

ووجود هيكل انتاجي تغلب عليه طابع الصناعات الحرفية أو البدائية، كما أن الصناعات المتقدمة وهي قليلة نسبياً تكون قائم في ظروف حماية جمركية وتعمل بمستويات كفاية منخفض.

ويترتب على ذلك ان أي زيادة في القروض العامة تعني زيادة حجم الانفاق العام وزيادة حجم الطلب الفعلي، ومن ثم ارتفاع المستوى العام للأسعار وحدوث ضغوط تضخمية ذات اثار سيئة على الاقتصاد القومي.

٣- طاقة خدمة واستهلاك القروض العامة:

تمثل القروض العامة عبئا اضافياً على عاتق الاقتصاد القومي وهو مقدار الفوائد المستحقة عن القرض بصفة دورية، فضلاً عن سداد قيمته عندما يحل اجله، ولذلك يقصد بطاقة الاقتصاد القومي على خدمة واستهلاك القروض العامة، هي قدرة الاقتصاد على دفع الفوائد السنوية وأقساط الاستهلاك.

ونظراً لاعتماد الدولة على الضرائب بصفة اساسية، وهذه الضرائب تتطلب مقدرة الاقتصاد القومي على تحملها - وهذا يتوقف على كيفية استخدام حصيلة القروض العامة، فاستخدام القروض العامة في تمويل استثمارات حقيقية من شأنه أن يؤدي إلى زيادة قدرة الاقتصاد القومي على تحمل خدمة وسداد القروض العامة، بينما استخدام القروض العامة في تمويل نفقات استهلاكية من شأنه ان يؤدي إلى انخفاض قدرة الاقتصاد القومي على تحمل خدمة سداد القروض العامة.

بالاضافة إلى ذلك يؤثر حجم القرض العام على قدرة الاقتصاد القومي على خدمة استهلاك القروض العامة، بمعنى انه كلما زاد حجم القروض العامة، كلما قلت طاقة الخدمة والاستهلاك والعكس صحيح، ولذلك يذهب

الاقتصاديون إلى ضرورة عدم تجاوز اجمالي القروض العامة نسبة معينة من الدخل القومي، تتحدد في ضوء الظروف الاقتصادية والبنيان الاقتصادي للدولة.

الفرع الثاني: العوامل المحددة للقروض الخارجية

تختلف القروض العامة الخارجية عن القروض الخارجية كما سبق ان أوضحنا من حيث طبيعة الاعباء المالية التي ترتبها على الاقتصاد القومي، وعلى الرغم من ذلك فإن العوامل المحددة للقروض الخارجية، وإن كانت لا تختلف عن تلك المحددة للقروض الداخلية، إلا انها تختلف عنها في مضمونها وتحليها، وأهم تلك العوامل هي قدرة الاقتصاد القومي على استيعاب القروض الخارجية، وقدرته على خدمة وسداد هذه القروض، وهذان العاملان يشكلان خطورة أكبر من تلك التي يشكلانها في حالة القروض الوطنية.

١- القدرة على استيعاب القروض الخارجية:

يقصد بالقدرة الاستيعابية للاقتصاد القومي في نطاق القروض الخارجية، قدرة هذا الاقتصاد على استثمار حصيلة هذه القروض، بحيث يؤدي تجاوز هذا الحجم إلى جعل الاستثمارات الجديدة غير منتجة - وعلي ذلك تتوقف قدرة الاقتصاد القومي على استيعاب القروض الخارجية على فرص الاستثمار المتاحة، وهذا بدوره يتوقف على حجم الاستثمارات القائمة فعلاً وعلى حجم موارد الثروة المعطلة، وعلى القدرة على استغلالها.

فضلاً عن ذلك فإن حجم السوق تعتبر أيضاً من العوامل المؤثرة في القدرة الاستعابية للاقتصاد القومي، فضيق حجم السوق يؤدي إلى ضعف قدرة الاقتصاد القومي على استيعاب القروض الخارجية.

لو نظرنا إلي الدولة النامية وهي في أشد الحاجة إلى قروض عامة،

نجد أنها تعاني من ضعف الطاقة الاستيعابية لهذه القروض نظراً لضعف تكوين رأس المال الانساني (مجموعة المهارات والخبرات الفنية، والقدرة التنظيمية)، يؤدي إلى عدم القدرة على استخدام رأس المال المادي (الالات والمعدات)- ولذلك فإن هذه الدول يجب عليها ان تعمل على الموازنة بين الامرين وهي رفع الطاقة الاستيعابية للاقتصاد القومي بصورة ملائمة مع اتساع نطاق القروض الخارجية.

٢- القدرة على خدمة القروض الخارجية:

يقصد بقدرة الاقتصاد القومي على خدمة القروض الخارجية، مدى قدرة الاقتصاد القومي على تحمل الاعباء المترتبة على القروض الخارجية والتي تتمثل في الفوائد السنوية واقساط الاستهلاك بالعملات الاجنبية.

وتتوقف قدرة الاقتصاد على خدمة القروض الخارجية، على كيفية استخدام حصيلة القروض الخارجية، فتتسع قدرة الاقتصاد إذا استخدمت في اقامة مشروعات انتاجية تدر عائد يمكن من زيادة الدخل القومي، ومن ثم يمكن اقتطاع جزء من هذه الزيادة لدفع فوائد القروض وسداد اقساطها، والعكس صحيح.

ومن ناحية أخرى تتسع قدرة الاقتصاد على خدمة القروض الخارجية كلما خصصت حصيلة القروض لاقامة استثمارات ومشروعات تنتج سلعاً من أجل التصدير أو تنتج سلعاً تحل محل الواردات، مما يؤدي إلى توفير في العملات الاجنبية التي يمكن ان تستخدم في خدمة القروض الخارجية، وتعرف هذه الاستثمارات بأنها ذات اثر ايجابي على ميزان المدفوعات.

نخلص مما تقدم إلى ان القروض العامة أصبحت في العصر الحديث ليس فقط اداة من ادوات التمويل، بل أيضاً اداة من ادوات السياسة

الاقتصادية، أي اداة من ادوات تحقيق توازن التشغيل الكامل، ومن ادوات تحقيق التنمية الاقتصادية وهذا ما ذهبت إليه النظرية الكينزية حيث اعتبرت ان عجز الموازنة العامة، والاستعانة بالقروض العامة، عاملاً من عوامل النمو ومن عوامل التوازن الاقتصادي.

الفصل الخامس

النظام القانوني للاستقطاعات المالية الجبرية دراسة في التمييز بين الرسوم والضرائب في ضوء القانون رقم (٥٠) لسنة ١٩٩٤ بتنظيم استغلال الأراضي الفضاء

تمهيد وتقسيم:

تعتبر الرسوم والضرائب من أهم صور الاستقطاعات المالية الجبرية، إذ بمناسبتهما تلجأ الدولة إلى ما تملكه من سيادة وسلطة في تقريرهما كفريضة مالية وفي تحصيلهما كمورد للخزانة العامة أو كوسيلة لتحقيق برنامج من البرامج الاقتصادية أو الاجتماعية التي تسعى إلى تحقيقها.

وبالرغم من عناصر التمييز المختلفة بين الرسوم والضرائب فكثيراً ما يتم الخلط بينهما، وقد يكون من المقبول أن يتم الخلط بين المصطلحين من السلطة التنفيذية، إلا أنه يكون من المستغرب - حقاً - أن يطلق المشرع على بعض الضرائب مسمى الرسوم أو العكس رغم التميز الواضح بينهما.

وفي القانون رقم (٥٠) لسنة ١٩٩٤ بتنظيم استغلال الأراضي الفضاء نصت المادة الأولى على أنه «إذا زادت مساحة قسيمة أو قسائم السكن الخاص غير المبنية المملوكة لأحد الأشخاص على خمسة آلاف متر مربع فرض على كل متر مربع يجاوز هذا الرقم رسم سنوي مقداره نصف دينار اعتباراً من انقضاء سنة على تاريخ العمل بهذا القانون وذلك متى كانت القسيمة جاهزة للبناء، ويستحق الرسم سواء كان مالك القسيمة شخصاً طبيعياً أو شخصاً اعتبارياً».

وفي هذا القانون أطلق المشرع مصطلح الرسم على استقطاع مالي يعتبر ضريبة بالرغم من أن هذه الضريبة أتت مخالفة لأحكام الدستور.

ويلاحظ، أن المشرع وهو في سبيل تحقيق هدف اجتماعي يتمثل بكون رقعة الأراضي الفضاء التي يملكها القطاع الخاص في الكويت محدودة المساحة، الأمر الذي يترتب عليه ارتفاع متصاعد في الأسعار إزاء زيادة الطلب عليها لمواجهة احتياجات التوسع العمراني المضطرد لأغراض السكن الخاص، مما يحدو بملاك هذه الأراضي إلى الاحتفاظ بها مددا طويلة دون استغلال على سبيل المضاربة للإفادة من أعلى سعر ممكن عند التصرف فيها بالبيع، وكلما قل المعروض منها للبيع زاد سعرها، وتضاعف العجز عن شرائها وتراخت أسباب النهضة العمرانية واستحكمت ضائقة الإسكان، لعدم تمكن ذوي الدخل المحدود من تملك هذه الأراضي بأسعار ميسرة متعدلة لإقامة مبان عليها، وعدم استغلها بالبناء[1].

وفي هذا الصدد تذهب المذكرة الإيضاحية للقانون إلى القول بأنه «ولاسبيل إلى تفريج كربة المواطنين وتخفيف معاناتهم من هذه المشكلة إلا بسن تشريع يفك احتكار ملاك الأراضي غير المستغلة التي يتمسكون بالاحتفاظ بها وحجبها عن التداول بقصد رفع أسعارها واستثمارها في سوق العقارات ويحجمون عن بيعها لمجرد المضاربة بمرور الزمان على حساب إرهاق ذوى الحاجة وتعجيزهم عن سدة هذه الحاجة، ويحملهم على التصرف فيها لمن يستغلها بالبناء أو على استغلالها بأنفسهم بالنباء عليها لتحقيق منفعة تعود على جميع المواطنين.

من أجل ما تقدم أعد هذا الاقتراح بقانون بفرض رسم سنوى على القسيمة أو قسائم السكن الخاص المملوكة لشخص واحد والتي يزيد مجموع مساحتها على خمسة آلاف متر مربع متى كانت جاهزة للبناء، وقدر هذا الرسم بنصف دينار عن المتر المربع الواحد».

(١) المذكرة الإيضاحية للقانون رقم (٥٠) لسنة ١٩٩٤، الكويت اليوم، العدد ١٦٧ - السنة الأربعون.

تقييم الاستقطاع المالي المستحدث

بالقانون رقم (٥٠) لسنة ١٩٩٤م

إن الحكم على مشروعية الاستقطاع المالي الذي استحدثه القانون رقم (٥٠) لسنة ١٩٩٤ يستلزم بيان نوع هذا الاستقطاع أي تكييفه تكييفاً قانونياً سليماً وذلك من خلال تحديده وصفياً وإخضاعه من ثم للمبادئ والقواعد الموضوعية الحاكمة له.

أ - التحديد الوصفي لنوع الاستقطاع

تعرف الضريبة بأنها مبالغ نقدية تستأديها الدولة جبراً من الممولين بدون مقابل بهدف تحقيق النفع العام. وإذا كنا قد بينا المقصود بعنصر الجبر في الضرائب فإننا في الاستقطاع المالي الذي قرره القانون رقم (٥٠) لسنة ١٩٩٤، نرى توافر عنصر الجبر من خلال إلزام المشرع لكل مالك أرض فضاء تزيد مساحتها عن خمسة آلاف متر مربع بأن يؤدي للدولة مبلغاً نقدياً قدره نصف دينار على كل متر مربع يجاوز الخمسة آلاف متر مربع متى كانت القسيمة (الأرض الفضاء) جاهزة للبناء ولا يتوقف استحقاق هذا المبلغ النقدي وفقاً للمادة الثانية من القانون إلا باستكمال النباء وجاهزيته للسكن فيه.

ولقد تم الإجبار هنا بنص من المشرع بقانون استجابة لحكم المادة (١٣٤) من الدستور والتي تقضي صرحة بأن «إنشاء الضرائب العامة وتعديلها وإلغاؤها لا يكون إلا بقانون. ولا يعفي أحد بأداء غير ذلك من الضرائب والرسوم والتكاليف إلا في حدود القانون».

ومن المعلوم في التنظيم التشريعي الكويتي بأنه لا يجوز تكليف شخص بأداء ضريبة إلا إذا صدر بها قانون، ويقصد بمصطلح «قانون» إينما ورد في الدستور الكويتي العمل القانوني الصادر من البرلمان وفقاً للقواعد وبالكيفية

التي تصدر بها التشريعات. وقد شددت المذكرة التفسيرية للدستور الكويتي على بيان هذا المعنى في معرض تعليقها على نص المادة (٤٢) من الدستور بقولها كما أن النص على «القانون» يجعل من غير الجائز دستوريا أن يتم هذا التعيين بأداة أخرى غير القانون».

ولا شك في أن من خصائص الضريبة كونها تدفع بدون مقابل أو أن دافعها لا يؤديها لغرض الحصول على فائدة خاصة له. وعليه يدفع الفرد الضريبة بوصفة عضواً في جماعة سياسية معينة تربطه بهما روابط عديدة ويجب عليه تحمل نفقاتها العامة والتي تكون لازمة لاستمراره وانتظام الحياة الاجتماعية بها. ولا يعني ذلك أن دافع الضريبة لا يستفيد منها بل على العكس فهو يستفيد منها ولكن بصفته فرداً في الجماعة فهو مثلاً يفيد من خدمات مرافق الدولة عامة كمواطن كما أنه يستفيد من وجوده وسط جماعة منظمة تنعم بالأمن والاستقرار والعدل. ولذا صح القول بأن مقدار الضريبة لا يمكن أن يحدد بالاتفاق بين الدولة والفرد بل تنفرد الدولة بصفتها صاحبة السلطة بذلك ولذا فلا يمكن أن يحدد مقدار الضريبة على أساس ما يعود على الفرد من منفعة خاصة ولا تراعي الدولة ذلك وإنما يتوقف مقدار الضريبة على أساس المقدرة التكليفية وحدها والدولة هي التي تحدد المقدرة التكليفية التي تفرض على أساسها الضريبة.

وعليه فليست هناك من صلة بين النفع الخاص الذي يعود على الفرد والضريبة المدفوعة وليس هناك من ضمان للمكلف من إساءة استعمال المال الذي جبى منه إلا ما يقدمه نظام الدولة المالي من ضمانات دستورية وكان ذلك هو السبب الذي دفع كتاب المالية العامة إلى وضع النظريات المختلفة التي تتضمن الضوابط إلى ترمى إلى درء إساءة استخدام الضريبة من قبل الدولة[1].

(١) د. عادل فليح العلي مرجع سابق، ص ٤٢ .

وهكذا وبالنظر إلى الاستقطاع المالي الذي استحدثه القانون رقم (٥٠) لسنة ١٩٩٤ نرى بأن الخاضعين لهذا الاستقطاع لا يحصلون على منفعة شخصية لهم أو خدمة خاصة في نظير المبالغ النقدية المؤداة للدولة.

فمالك الأرض الفضاء، لا يدفع المبالغ النقدية باعتبارها ثمناً لخدمات معينة تؤديها له الدولة، لذلك لم يدخل في تحديد مبلغ ما يستقطع من المكلف مقدار النفع الذي سيعود عليه بالذات أو موقع الأرض الفضاء أو غير ذلك من العناصر التي يمكن تقويمها بالنفع الخاص وترمى الضرائب إلى تحقيق غاية مالية هي تغطية النفقات العامة للدولة التي تحتاج إليها لتيسير مرافقها العامة وتعد الغاية المالية من الغايات التقليدية للضرائب ولذا كانت الضريبة لدى الفكر التقليدي مسوغة بغايتها المالية فحسب أو بعبارة أخرى تبرر النفقات العامة الالتجاء إلى الضريبة وتحديد نطاقها[1].

وإذا كانت الغاية المالية في ظل المالية التقليدية وفكرها هي الغاية المباشرة للضريبة ولا يجوز أن تكون لها غايات أخرى غير ذلك وإن كان ما ينتج عنها من آثار اقتصادية واجتماعية لا يتعدى كونه نتيجة وليس غاية مقصودة فإن التطورات الاقتصادية والاجتماعية التي فرضت ظهورت المالية العامة المتدخلة قد حولت تلك الآثار التلقائية إلى آثار مقصودة فأصبحت الضريبة في تطورها الأخير وسيلة التوازن الاقتصادي والتعجيل بالتنمية في تحقيق التوازن الاجتماعي من خلال إعادة توزيع الدخل القومي[2].

وتبين المذكرة الإيضاحية للقانون رقم (٥٠) لسنة ١٩٩٤ الغرض الاجتماعي لهذا الاستقطاع بنصها أنه «من أجل ما تقدم أعد هذا الاقتراح بقانون بفرض رسم سنوي على القسمية أو قسائم السكن الخاص المملوكة لشخص واحد والتي تزيد مجموع مساحتها على خمسة آلاف متر مربع متى

(١) د. عاطف عبيد، مرجع سابق، ص ٢٨٩ .
(٢) د. عادل العلي، مرجع سابق، ص ٤١ .

كانت جاهزة للبناء، وقدر هذا الرسم بنصف دينار عن المتر المربع الواحد، وتمشياً مع الهدف الذي قصد إليه هذا الاقتراح، نصت المادة الثانية على أن يقف سريان الرسم متى اكتمل البناء على القسيمة وصار جاهزاً للسكن فيه ونصت المادة الرابعة على ألا يسري الرسم على قسائم السكن الخاص المملوكة للدولة أو لغيرها من المؤسسات العامة والهيئات العامة، حتى ولو توافرت في هذه القسائم المواصفات المنصوص عليها في المادة الأولى، كما أنه منعا لأي لبس أضافت المادة أن القسائم الاستثمارية والتجارية الصناعية والزراعية تبقى خارج نطاق هذا القانون».

نخلص مما تقدم بأن الاستقطاع المالي الذي استحدثه القانون رقم (٥٠) لسنة ١٩٩٤، إنما تحقق به عناصر تعريف الضريبة فيعد هذا الاستقطاع على هذا النحو ضريبة بكل ما يحمله هذا الاصطلاح في القانون من معنى.

إن وعاء هذه الضريبة الأراضي المملوكة ملكية خاصة لأحد الأشخاص والتي تزيد على خمسة آلاف متر مربع أو بمعنى آخر كل متر فضاء غير مبنى يملكه الشخص يزيد على خمسة الاف متر لنفس الشخص.

والضريبة على الأرض الفضاء من الضرائب المباشرة، ذلك أنه وفقاً لمعايير التمييز بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة يمكننا أن نعمد مباشرة إلى الأراضي الفضاء ونفرض عليها الضريبة فإذا أخذنا بمعيار الجداول الاسمية للتحصيل فإنه يمكننا حصر ملاك العقارات من خلال حصر الأراضي الفضاء باتباع جداول التسجيل العقاري ومن ثم من خلال الكشوف رصد اسم الممول ومساحة الأرض الفضاء المملوكة له ومبلغ الضريبة المستحقة عليه.

كما تعتبر هذه الضريبة مباشرة من خلال تبني معيار انتقال عبء الضريبة، فدافع الضريبة هو مالك الأراضي الفضاء التي تزيد مساحتها على خمسة آلاف متر مربع ويصعب أو يكاد يستحيل في هذه الضريبة نقل عبئها إلى الغير. كما أن هذه الضريبة تكون مباشرة وفقاً لمعيار ثبات المادة الخاضعة

للضريبة، ذلك أنها ضريبة مفروضة على عناصر تتميز بثباتها واستمرارها وهي رأس المال العقاري أي الأراضي الفضاء.

والأصل أن الضرائب في العصر الحديث تفرض على الدخل بحسبان تكرر الضريبة فيكون من العدالة فرضها على وعاء متجدد، فالضريبة التي تتجاوز الدخل تمتد إلى رأس المال المنتج لهذا الدخل فتلتهمه تدريجياً مما يؤدي إلى المساس برأس المال القومي كما بينا ذلك في مطلع هذا المبحث.

وتفرض الضريبة على رأس المال - عادة - بأسعار معتدلة حتى لا تؤدي إلى اقتطاع جانب من رأس المال، فيستطيع الممول تبعاً لذلك أن يفي بهذه الضريبة من دخله الناشئ عن رأس المال دون الاضطرار إلى الانتقاص من رأس المال لسداد الضريبة[١]. وتستخدم هذه الضريبة لتحقيق طائفة من المزايا منها مالية واجتماعية واقتصادية.

ولا مندوحة في رأينا من قبول الضريبة على رأس المال التي تدفع من الدخل، بل نرى إمكانية فرضها بصفة دورية، ذلك أنها تتماشى مع فكرة المقدرة التكليفية للممول[٢]. وبمطالعتنا للنظام الضريبي الذي تبناه القانون رقم (٥٠) لسنة ١٩٩٤ بتنظيم استغلال الأراضي الفضاء، نرى بأن هذه الضريبة لا تتعلق بالاغتراف من الدخل الناتج عن رأس المال بل أنها تقتطع جزء منه، فهي تفرض على أراضي غير مغلة لدخل، إذ اشترط القانون رقم (٥٠) لسنة ١٩٩٤ بفرضها على قسائم السكن الخاص غير المبنية وهذه القسائم وإن أمكن استغلالها كأراضي فضاء سواء بالإيجار أو الاستثمار فإنها سوف يزول عنها وصف أرض فضاء متى تم البناء عليها ومن ثم تخرج من أحكام تطبيق القانون والأرض الفضاء يضطر مالكها للوفاء بالضريبة عنها إلى إقتطاع جزء منها لسدادها.

(١) د. محمد حلمي مراد، مرجع سابق، ص ١٧٢ .
(٢) د. زين العابدين ناصر، مرجع سابق، ص ٢٤٤، ٢٤٥ .

ولا شك في أن فرض هذه الضريبة يعد مخالفة للقاعدة الضريبية الأصلية وهي عدم امتداد الضريبة إلى رأس المال باعتبار أن الملكية الخاصة مصونة ولا ينزع عن أحد ملكه إلا بسبب المنفعة العامة في الأحوال المبينة في القانون، وبالكيفية المنصوص عليها فيه، وبشرط تعويضه عنه تعويضاً عادلاً[1].

وهكذا فإنه وفقاً للتنظيم الذي أتى به القانون رقم (٥٠) لسنة ١٩٩٤، تعتبر الضريبة على الأراض الفضاء ضريبة مباشرة على رأس مال لا يغل دخلاً، يتمثل في قسائم السكن الخاص غير المبنية المملوكة لشخص ما وتزيد على خمسة آلاف متر مربع وتكون جاهزة للبناء أي متصلة بالمرافق العامة الأساسية من مياه ومجار وكهرباء[2].

والضريبة على الأراضي الفضاء ضريبة دورية متجددة تستحق سنوياً طالما لم يكتمل البناء عليها ولم تصر جاهزة للسكن فيها ووعاء هذه الضريبة مجموع الأمتار المربعة التي تزيد عن خسمة آلاف متر مربع مملوكة لشخص ما سواء كانت الأمتار المربعة الزائدة عن خمسة آلاف متر متصلة أم غير متصلة كذلك ما دامت مملوكة لشخص ولو كانت شائعة بين عدة ملاك وفقاً للمادة (٣) من القانون[3].

ب - مدى مشروعية الاستقطاع المالي المستحدث

إذا كنا قد انتهينا في تكييف الاستقطاع المالي الذي استحدثه القانون رقم (٥٠) لسنة ١٩٩٤ إلى أنه ضريبة على رأس المال يتم دفعها من رأس المال نفسه.

---

(١) م ١٨ من الدستور.

(٢) رفعت المحجوب، مرجع سابق ص ٢٧١ - ٢٧٣ .

(٣) محمد حلمي مراد، مرجع سابق ص ١٨١ - ١٨٢ .

فإن الضريبة التي أتى بها القانون رقم (٥٠) لسنة ١٩٩٤، وقد جعلت وعاءها الأرض الفضاء غير المدرة لدخل التي تزيد مساحتها على خمسة آلاف متر مربع، قد أخلت بحق الملكية واعتدت عليه باعتباره من الحقوق الدستورية التي أفردت لها حماية خاصة[١].

وإذا كانت الضريبة مبدأ دستورياً، فإن الملكية الفردية تشكل مبدأ دستورياً هي الأخرى وبدورها ومن ثم وجب التوفيق بين المبدأين بحيث أن لا يتم الاعتداء على أحدهما لمصلحة الآخر.

ولقد نصت المادة (١٨) من الدستور بأن «الملكية الخاصة مصونة، فلا يمنع أحد من التصرف في ملكه إلا في حدود القانون، ولا ينزع عن أحد ملكه إلا بسبب المنفعة العامة في الأحوال المبينة في القانون، وبالكيفية المنصوص عليها فيه، وبشرط تعويضه عنه تعويضاً عادلاً.........».

كما تنص المادة (١٦) الدستور على أن «الملكية ورأس المال والعمل مقومات أساسية لكيان الدولة الاجتماعي وللثروة الوطنية، وهي جميعا حقوق فردية ذات وظيفة اجتماعية ينظمها القانون».

وقد جاء في المذكرة التفسيرية للدستور في معرض تعليقها على المادة (١٦) بأنه «ومما تجب ملاحظته كذلك بصدد هذه المادة، أن النص فيها على أن لهذه الحقوق وظيفة اجتماعية» لم يقصد به بالذات تحديد الملكية، بل قصد به تنظيم وظيفتها بما فيه صالح الجماعة إلى جانب حق الملك، ومظاهر التنظيم الاجتماعي للملكية عديدة تهدف إلى منع الإضرار بمصلحة المجموع أو إساءة استعمال الحق، ومن أمثلة ذلك فرض تكاليف أو ارتفاقات على رأس المال لصالح الدولة أو المجموع، وكذلك نزع الملكية للمنفعة العامة وفقاً للضوابط المبينة بالمادة (١٨) من الدستور (أي في الأحوال التي يبينها القانون، وبالكيفية

(١) المذكرة الإيضاحية للقانون رقم (٥٠) لسنة ١٩٩٤ .

المنصوص عليها فيه، وبشرط التعويض عنها تعويضاً عادلاً). ولهذا عندما أرادت بعض الدساتير إباحة تحديد الملكية الفردية بالذات أوردت مادة خاصة بذلك. هذا فضلاً عن أن موضوع تحديد الملكية الفردية إنما يثار خاصة بصدد ملكية الأراضي الزراعية في البلاد التي تعتبر هذه الأراضي أساس الاقتصاد الوطني، وليس هذا هو الحال في دولة الكويت. كما تنص المادة (٤٨) من الدستور على «أداء الضرائب والتكاليف العامة واجب وفقاً للقانون...».

وإذ تنص المادة الأولى من القانون رقم (٥٠) لسنة ١٩٩٤ بأنه «إذا زادت مساحة قسيمة أو قسائم السكن الخاص غير المبنية المملوكة لأحد الأشخاص على خمسة آلاف متر مربع فرض على كل متر مربع يجاوز هذا الرقم رسم سنوي مقداره نصف دينار اعتباراً من انقضاء سنة على تاريخ العمل بهذا القانون وذلك متى كانت القسيمة جاهزة للبناء، ويستحق الرسم سواء كان مالك القسيمة شخصاً طبيعياً أو شخصاً اعتبارياً».

ويستفاد من القانون رقم (٥٠) لسنة ١٩٩٤، أن الضريبة المفروضة على الأرض الفضاء وكما أسلفنا البيان، ضريبة مباشرة على رأس مال لايغل دخلاً، ويتمثل رأس المال في الأراضي الفضاء التي تزيد مساحتها عن خمسة آلاف متر، وأن هذه الضريبة دورية متجددة تستحق سنوياً طالما لم يستكمل البناء عليها وتكون جاهزة للسكن فيها. ومعدل هذه الضريبة نصف دنيار على كل متر مربع يزيد على الخمسة آلاف متر مربع، ويبدأ سريان الضريبة اعتباراً من انقضاء سنة على تاريخ العمل بالقانون وذلك متى كانت القسيمة جاهزة للبناء، ويقصد بجاهزية القسيمة للبناء أن تكون الأرض الفضاء متصلة بالمرافق العامة الأساسية من مياه ومجار وكهرباء، وأن الضريبة المشار إليها تسري على الأرض الفضاء أيا كانت المساحة المترية للزيادة على خمسة آلاف متر مربع ولو كانت ملكيتها شائعة بين عدة ملاك ومهما كانت الطبيعة القانونية للمالك شخصاً طبيعياً أو شخصاً اعتبارياً، ولا تسري هذه الضريبة على قسائم السكن الخاص

المملوكة للدولة أو الأشخاص الاعتبارية العامة الأخرى. كما لا تسري على القسائم الاستثمارية والتجارية والصناعية والزراعية.

وإذا كانت المادة (١٣٤) من الدستور تنص صراحة على أن «إنشاء الضرائب العامة وتعديلها وإلغاؤها لا يكون إلا بقانون. ولا يعفى أحد من أدائها كلها أو بعضها في غير الأحوال المبينة بالقانون...».

فلا مندوحة من أن فرض الضريبة يكون مخالفاً للدستور متى ما كان معدلها أو وعاءها مناقصاً للأسس الموضوعية التي ينبغي أن تقوم عليها الضريبة. فمتى ما كان المعدل أو الوعاء مجاوزاً للغرض المقصود ولو كان الغرض من فرضها كما جاء في المذكرة الإيضاحية للقانون رقم (٥٠) لسنة ١٩٩٤ «تفريج كربة المواطنين وتخفيف معاناتهم من هذه المشكلة (الإسكانية) إلا بسن تشريع يفك احتكار ملاك الأراضي غير المستغلة...». فإنها تكون غير دستورية.

وإذا كان الدستور الكويتي على ما تقدم قد حرص في المادة (١٨) منه على النص على صون الملكية الخاصة والمتمثلة - وفقاً للمادة (١٦) في رأس المال كما قد كفل الدستور التصرف للمالك في ملكه وعدم منعه من ذلك إلا في حدود القانون، ولا يجوز مطلقاً نزع الملكية إلا بسبب المنفعة العامة في الأحوال المبينة في القانون، وبالكيفية المنصوص عليها فيه، وبشرط التعويض العادل.

فلا شك في أن الضريبة التي استحدثها القانون رقم (٥٠) لسنة ١٩٩٤ تؤدي إلى زوال وعائها مع مرور الزمان، إذ أن الممول سوف يضطر إلى سداد سعرها من خلال بيع جزء من الوعاء بحسبان أنها مفروضة على أرض فضاء غير مدرة لدخل. وعلى هذا النحو تكون الضريبة التي استحدثها القانون رقم (٥٠) لسنة ١٩٩٤ تحمل عدواناً على الملكية الخاصة التي لا يجوز نزعها إلا

بسبب المنفعة العامة وبالكيفية المنصوص عليها في قانون نزع الملكية للمنفعة العامة وبشرط تعويض الشخص المنزوعة ملكيته تعويضاً عادلاً على حد تعبير المادة (١٨) من الدستور.

والرأي الذي نتبناه قد سبق وأن اعتنقته المحكمة الدستورية العليا في مصر في الدعوى رقم (٥) لسنة ١٠ جلسة ١٩٩٣/٦/١٩، وقد جاء في حيثيات هذا الحكم.

وحيث أن الأصل في الضريبة أنها فريضة مالية تقتضيها الدولة جبراً بما لها من سيادة، وقد ارتبط فرض الضرائب من الناحية التاريخية بوجود المجالس التشريعية لما ينطوي عليه من تحميل المكلفين بها أعباء مالية تقتطع من ثرواتهم مما يتعين معه تقريرها بموازين دقيقة ولضرورة تقتضيها، لذلك نص الدستور – في المادة ١١٩ – على أن إنشاء الضرائب العامة وتعديلها أو إلغاؤها لا يكون إلا بقانون، ولا يعفى أحد من أدائها إلا في الأحوال المبينة في القانون، وكان فرض الضريبة يقع مخالفاً للدستور كلما كان معدل وأحوال فرضها وتحديد وعائها مناقضا للأسس الموضوعية التي ينبغي أن تقوم عليها مجاوزاً للأغرض المقصودة منها ولو كان الغرض من فرضها زيادة موارد الدولة لمقابلة مصلحة مشروعة.

وحيث أن الدستور قد حرص في مادته الرابعة والثلاثين على النص على صون الملكية الخاصة والمتمثلة – وفقاً لمادته الثانية والثلاثين – في رأس المال غير المستغل، فكفل عدم المساس بها إلا على سبيل الاستثناء وفي الحدود وبالقيود التي أوردها، باعتبارها أنها – ثمرة مترتبة على الجهد الخاص الذي بذله الفرد، وبوصفها حافزاً له على الانطلاق والتقدم، فيختص دون غيره بالأموال التي يملكها وبتهيئتا للانتفاع المفيد بها لتعود إليه ثمارها، بحسبان أن الأموال التي يرد عليها حق الملكية، في إطار النظم الوضعية الحديثة – لم تعد

حقاً مطلقاً يستعصي على التنظيم التشريعي، فقد غدا سائغاً تحميلها بالقيود التي تقتضيها وظيفتها الاجتماعية التي يتحدد نطاقها ومرماها بمراعاة الموازنة التي يجريها المشرع - في ضوء أحكام الدستور - بين المصلحة الخاصة للمالك والصالح العام للمجتمع، ذلك أن القيود التي تفرضها الوظيفة الاجتماعية على حق الملكية للحد من انطلاقه، لا تعتبر مقصودة لذاتها وإنما غايتها تحقيق الخير المشترك للفرد والجماعة. متى كان ذلك فإنه وإن صح أن تتخذ الضريبة وسيلة لتوزيع أعباء النفقات العامة على المواطنين وفقاً لأسس عادلة، إلا أنه لا يجوز أن تفرض الضريبة ويحدد وعاؤها بما يؤدي إلى زوال رأس المال المفروضة عليه كلية أو الانتقاص منه بدرجة جسيمة، فما لذلك الغرض شرعت الضريبة، وما قصد الدستور أن تؤدي في النهاية إلى فقدان وعائها أو الانتقاص الجسيم منه ومن أجل ذلك كان الدخل - باعتباره من طبيعة متجددة ودورية هو الذي يشكل - على اختلاف مصادره - الوعاء الأساسي للضرائب، وبحسبانه التعبير الرئيسي عن المقدرة التكليفية للممول، بينما يشكل رأس المال وعاء تكميليا للضرائب لا يلجأ المشرع إلى فرض الضريبة عليه إلا استثناء ولمرة واحدة أو لفترة محدودة بحيث لا تؤدي الضريبة بوعائها كلياً أو بجانب جسيم منه، وقد يرى المشرع أحياناً فرض ضريبة على رأس المال يغل دخلاً ويراعي أن يتم الوفاء بهذه الضريبة من دخل رأس المال الخاضع للضريبة، أما فرض ضريبة على رأس مال لا يغل دخلاً وبطريقة متجددة ولفترة غير محددة مع زيادة تحكمية مفترضه في قيمة الضريبة السنية المستحقة عليه فإنه ينطوي على عدوان على الملكية بالمخالفة لنص المادة (٣٤) من الدستور، كما يناقض مفهوم العدالة الاجتماعية الذي نصت المادة (٣٨) من الدستور على قيام النظام الضريبي على أساسه وهو ما يوجب القضاء بعدم دستورية النصين المطعون عليهما.

الفصل السادس

الاصدار النقدي الجديد (التضخم) (١)

يعتبر الاصدار النقدي الجديد أحد وسائل حصول الدولة على ايرادات مالية ويتمثل الاصدار النقدي الجديد في خلق كمية اضافة من النقود الورقية تؤول إلى الدولة لاستخدامها في تمويل النفقات العامة، ويطلق على هذه الطريقة، التمويل عن طريق عجز الموازنة العامة أو التمويل بالتضخم .

وتستطيع الدولة اللجؤ إلى الاصدار النقدي الجديد من خلال سلطتها في الاشراف على النظام النقدي وتوجيهه وتحديد قواعده، وتحديد الكميات التي يمكن اصدارها من النقود، وتتم عملية الاصدار عن طريق البنك المركزي التابع للدولة.

كما تستطيع الدولة خلق كميات اضافية من النقود، تستخدمها في تمويل نفقاتها، عن طريق الاقتراض من البنوك التجارية، التي أصبحت في ظل العصر الحديث تتمتع بقدرة على خلق نقود جديدة تعرف باسم نقود الودائع أو (النقود الكتابية)، ويترتب على هذه العملية زيادة وسائل الدفع داخل المجتمع، وعلى ذلك يلاحظ ان الاثر النهائي لهذه الطريقة يتفق مع اثر الاصدار النقدي الجديد من حيث زيادة وسائل الدفع التي تستخدم في تمويل النفقات العامة.

---

(١) - Wal (U.Tum), The relation betwen infltation and Economic development. A statistical inductive study, international Monetary fund, Staff papers, vol. VII, 1960, pp. 502 - 319.

- Sideny Wcintraub, Capitalisms, inflation and unemployment Grisis, Addlssion, wesley publishing Co. London 1979, p. 80.

- Dorrance (G.S) The effect of inflation on economic Growth, I.M.F., Staff papers, March 1963, pp. 1-47.

د. شحاتة الروبي، التضخم في الاقتصاديات المتخلفة ودراسة تطبيقية للاقتصاد المصري، رسالة دكتوراه مقدمة الى كلية الحقوق جامعة الاسكندرية، ١٩٧٣، ص ٣٣٨.

وايضاً د. رمزي ذكي، مشكلة التضخم في مصر اسبابها ونتائجها، الهيئة المصرية العامة للكتاب، ١٩٨٠، ص٢٥

ويطلق على الاصدار النقدي الجديد والتوسع في الائتمان المصرفي، التمويل بالتضخم ويرجع السبب في ذلك إلى ان كل منهما يؤدي إلى زيادة كمية النقود المتداولة (وسائل الدفع) داخل المجتمع، وهذا من شأنه زيادة الطلب الكلي على السلع والخدمات عن العرض الكلي، مما يؤدي إلى ارتفاع المستوى العام للاسعار وانخفاض قيمة النقود، وتعرف هذه الظاهرة في الادب الاقتصادي بمصطلح التضخم وسوف نتناول دراسة الاصدار النقدي الجديد في مبحثين على النحو التالي:

المبحث الأول: موقف الفكر المالي والاقتصادي من التمويل بالتضخم

المبحث الثاني: الدول المتخلفة والتمويل بالتضخم

المبحث الأول: موقف الفكر المالي والاقتصادي من التمويل بالتضخم

لقد اثار التجاء الدولة إلى الاصدار النقدي الجديد وإلى التوسع في الائتمان المصرفي لتمويل نفقاتها في الدول المختلفة خلافاً كبيراً في الفكر الاقتصادي والمالي، وسوف نتعرض للاراء الفقهية المختلفة حول هذا الموضوع، والتي تتمثل في الفكر المالي التقليدي والفكر المالي الحديث، وذلك في مطلبين.

المطلب الأول: موقف الفكر المالي التقليدي من التمويل بالتضخم:

اتجه الفكر المالي والتقليدي إلى ضرورة عدم لجؤ الدولة إلى الاصدار النقدي الجديد من اجل تمويل النفقات العامة نظراً للاثار السلبية لهذه الوسيلة على الاقتصاد القومي، واستندوا في ذلك إلى عدد من الحجج تتمثل فيما يلي:

١- اعتقاد النظرية التقليدية في تلقائية التوازن الاقتصادي، وتحقيق التشغيل الكامل، وقد استندت هذه النظرية إلى قانون ساي للاسواق (او قانون المنافذ) والذي يقوم على أن العرض يلعب الدور الرئيسي، فهو يخلق دائماً طلباً

مساوياً له، وإن هذا العرض يتجه تلقائياً بالاقتصاد نحو التشغيل الكامل بشرط سيادة المنافسة الكاملة وضمان مرونة الاجور وحرية الانتقال عناصر الانتاج وتحركات الاسعار، ولذلك يرون ضرورة عدم تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية، وحياد السياسة المالية، ولذلك اعتبروا ان الاصدار النقدي الجديد صورة من صور تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية، ومن شأنه ان يؤدي إلى زيادة الانفاق النقدي وحدوث التضخم الذي يؤدي إلى تعطيل جهاز الثمن عن القيام بدوره في تحقيق التوازن التلقائي.

فالاصدار النقدي الجديد أو الائتمان المصرفي (التضخم المالي) يؤدي إلى زيادة النفقات العامة ومن ثم ارتفاع المستوى العام للاسعار وانخفاض قيمة النقود، وهذا الوضع يدفع الأفراد إلى زيادة طلبهم على السلع نظراً لتوقعهم ارتفاعا أخر في الاسعار في المستقبل، كما يدفع المنتجين إلى نقص عرضهم من السلع املاً في تحقيق ربح أكبر في المستقبل، وهكذا تتوالى الاحداث، زيادة في الطلب مع نقص العرض، ثم ارتفاع جديد للاسعار، ثم تدهور لقيمة النقود وهذا من شأنه ان يقود الدولة إلى ما يعرف بالانهيار الاقتصادي - والواقع العملي يوضح لنا حدوث مثل هذا الانهيار الاقتصادي في العديد من الدول النامية مثل السودان والصومال.

٢- تذهب النظرية التقليدية إلى أن الاصدار النقدي الجديد يصاحبه العديد من الاثار السلبية على الاقتصاد القومي أهمها[(١)]:

أ- يؤدي التضخم إلى سوء أعادة توزيع الدخل القومي، وزيادة حدة التفاوت بين الطبقات، فالاصدار النقدي الجديد والتوسع في الائتمان المصرفي من شأنه ان يؤدي إلى ارتفاع الأسعار، وهذا بدوره يضر بأصحاب الدخول الثابتة (الفوائد والايجارات) واصحاب الدول المتغيرة ببطئ (الرواتب

(١) د. السيد عبد المولى، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٤١٨.
ايضا د. محمد سعيد فرهود، المالية العامة، مرجع سابق، ص٣٢٨

والاجور)، بينما يستفيد من ذلك أصحاب الدخول المرنة وهم المنتجين والتجار والذين يحصلون على دخولهم في صورة أرباح، ومن المعروف ان الطبقات المتضررة هي طبقات فقيرة بينما الطبقات المستفيدة هي طبقات غنية، الامر الذي يؤدي إلى اتساع حدة التفاوت بين الطبقات.

ب- يؤدي التضخم إلى انخفاض الميل للادخار، نظراً لما يؤدي إليه من ارتفاع في المستوى العام للأسعار وانخفاض قيمة النقود، مما يدفع الأفراد إلى تفضيل الاحتفاظ بالسلع والهروب من النقود، لانهم يتوقعوا حدوث زيارات اخرى متتالية في اسعار السلع وانخفاضات اخرى متتالية في قيمة النقود، الأمر الذي ينتهي بارتفاع الميل للاستهلاك وانخفاض الميل للادخار. فضلاً عن ذلك يؤدي التضخم إلى هروب رؤوس الأموال إلى خارج الدولة، وعدم اقبال رؤوس الأموال الاجنبية على الاستثمار داخل الدولة، خوفاً من انخفاض قيمة النقود داخل الدولة وهو العامل الرئيسي في الاستثمار.

جـ- يؤدي التضخم إلى تشجيع الاستثمار في المجالات الاستهلاكية والاحجام عن الاستثمار في المجالات الانتاجية، نظراً لسرعة دوران رأس المال في المشروعات الاستهلاكية والتي لا تحتاج إلى رؤوس أموال كبيرة، وعدم خضوعها لنظام التسعيرة الجبرية، فضلاً عن اتجاه الاستثمار نحو تكوين وزيادة المخزون املا في زيادة الأسعار وتحقيق المزيد من الأرباح وينتهي الأمر باختلال البنيان الانتاجي في الدولة.

د- يؤدي التضخم إلى عجز ميزان المدفوعات، فالتضخم وما يؤديه إليه من ارتفاع في المستوى العام لاسعار السلع الوطنية سوف يؤدي إلى زيادة الميل إلى استيراد السلع الاجنبية لانخفاض ثمنها عن مثيلتها في الداخل، ويضعف المقدرة التصديرية لارتفاع ثمنها عن مثيلتها في الخارج، ومع استمرار عجز ميزان المدفوعات سوف يؤدي حتماً إلى انخفاض قيمة العملة.

لكل هذه الأسباب اعترض الفكر المالي التقليدي على لجؤ الدولة إلى

الاصدار النقدي الجديد كوسيلة لتمويل النفقات العامة.

المطلب الثاني : موقف الفكر المالي الحديث من التمويل بالتضخم

ذهب الفكر المالي الحديث استنادا إلى النظرية الكنزية، إلى عدم صحة الفروض والأسباب التي قدمها الفكر التقليدي، في تبرير عدم لجؤ الدولة للاصدار النقدي الجديد، نظراً لانها مخالفة للواقع، وقرروا امكانية لجؤ الدولة إلى الاصدار النقدي الجديد من أجل تمويل النفقات العامة وذلك بشروط معينة، واستندوا في ذلك إلى عدد من الحجج تمثلت فيما يلي:

أ- ان فرض تلقائية التوازن الاقتصادي الذي استند عليه الفكر المالي التقليدي غير صحيح، وهذا ما أثبته لنا الواقع العملي، فإذا كان الفكر التقليدي يرى تلقائية توازن التشغيل الكامل وان العرض يخلق الطلب المساوي له في جميع الحالات، ويرجع ذلك إلى العوامل التي تدفع إلى الادخار، وهي غير تلك التي تدفع إلى الاستثمار، وتوجه بواعث قوية للاكتناز، ولا يمكن لحركات سعر الفائدة ان تحول كل ادخار إلى استثمار، لان الفائدة ليست ثمناً للادخار بل هي ثمن النقود، أي ثمن النزول عن السيولة، ولذلك يرى كنز امكانية انخفاض الطلب الفعلي عن العرض[1].

والطلب الفعلي في نظر كينز هو ذلك الجزء من الطلب الكلي الذي يحقق للمنتجين أكبر ربح ممكن، والذي يتوقع المنظمون الحصول عليه من بيع كمية معينة من منتجات التشغيل، وهذا الذي يوضح عند أي مستوى يتحدد التشغيل، فالمنظمون وهم يحددون الانتاج يتوقعون الطلب الكلي، ولكنهم لا ينتجون ولا يستخدمون من عناصر الانتاج وبصفة خاصة العمال

(١) د. رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سابق، ص٧٠، ٧٣.

إلا بالقدر الذي يكفي الطلب الفعلي لاستيعابه، وهو أمر منطقي لان هذا المستوى هو الذي يحقق لهم أكبر قدر ممكن من الأرباح.

وقد انتهى كينز إلى أن الطلب الفعلي لايرتفع تلقائياً إلى المستوى اللازم لتحقيق التشغيل الكامل، وانه لابد من تدخل الدولة لرفع الطلب الفعلي أو خفضه إلى الحد الذي يتحقق معه التشغيل الكامل، ومن الوسائل التي يمكن للدولة الاعتماد عليها لتحقق هذا الهدف هو التمويل بالتضخم.

ب- إن لجؤ الدولة إلى الاصدار النقدي الجديد كأسلوب للتمويل، يعتبر أمراً مرغوب فيه بالنسبة للدولة المتقدمة التي تعاني نقصاً في التشغيل، ولديها جهاز انتاجي مرن، نظراً لأن الاصدار النقدي الجديد، وهو يعني حقن الاقتصاد بكميات اضافية من النقود، يؤدي إلى زيادة الطلب على أموال الاستهلاك وأموال الاستثمار، اي تنشيط الطلب الفعلي وهو ما يشجع المنظمين علي زيادة الانتاج وتشغيل الطاقة الانتاجية المعطلة ودفع عجلة الانتاج ، بل ويمكن من الوصول إلى مستوى التشغيل الكامل دون مخاطر. وفي حالة وصول الاقتصاد القومي إلى مستوى التشغيل الكامل يفقد الجهاز الانتاجي مرونته بحيث لا يمكن الاستجابة إلى زيادة جديدة في حجم الطلب الفعلي تجنباً لحدوث اثار تضخمية المعروفة بتأثيرها السلبي على الاقتصاد القومي، فضلاً عن هذا فإن وصول الاقتصاد القومي إلى مستوى التشغيل الكامل سيؤدي إلى ظهور عوامل تساعد الحكومة على وقف استخدام التمويل بالتضخم، وأهم هذه العوامل هو انخفاض أسعار الفائدة على اثر زيادة كمية النقود المعروضة، الأمر الذي يترتب عليه زيادة الاستثمارات الخاصة، ومن شأنه زيادة الانفاق العام زيادة الدخول الخاصة، ويترتب عليها زيادة الاستهلاك الخاص، ونتيجة لزيادة كل من الاستثمار، والاستهلاك الخاص يزداد الطلب الفعلي الخاص، وهنا تضطر الحكومة إلى وقف التمويل بواسطة التضخم، بل وتكون مطالبة بمراقبة مقدار زيادة الطلب الفعلي الخاص حتى تضمن تحقيق التوازن الاقتصادي.

نخلص مما سبق ان النظرية الحديثة تقرر امكانية اللجؤ إلى الاصدار النقدي الجديد كوسيلة لتمويل النفقات العامة في الدولة المتقدمة ذات الجهاز الانتاجي المرن، وفي حالة نقص التشغيل، على أن تراعي الحكومة عدم استخدام هذه الوسيلة بعد وصول الاقتصاد إلى حد التشغيل الكامل تجنباً لحدوث اثار تضخمية.

المبحث الثاني

الدول المتخلفة والتمويل بالتضخم(١)

يثور التساؤل عن مدى ملاءمة الالتجاء إلى الاصدار النقدي الجديد في الدول المتخلفة بغرض تمويل التنمية الاقتصادية، وللاجابة على هذا السؤال نتعرف على أهم الخصائص الاقتصادية لهذه الدول ثم على الاراء التي تؤيد وتعار ض اللجؤ إلى هذه الوسيلة التمويلية في الدول المتخلفة.

لعل ما يميز اقتصاديات الدول المتخلفة من الزاوية التي تهمنا في هذه الدراسة، أنها لا تتمتع بجهاز انتاجي متقدم ومرن، وتعاني من نقص في الموارد المالية اللازمة لتكوين هذا الجهاز، فمشكلة الدول المتخلفة التي تعاني من ضعف جهازها الانتاجي وعدم مرونته، لا يكفي لحلها أن تتبع هذه الدول سياسة زيادة القوة الشرائية التي نادى بها كينز لحل مشكلات الدول الرأسمالية المتقدمة، فمشكلة الدول المتخلفة تتحصل في ضيق القدرة الانتاجية للاقتصاد القومي بشكل يعجز عن توفير فرص العمل المنتج للطاقات البشرية ولغيرها من الموارد المتاحة(٢).

ونظراً لاختلاف الظروف الاقتصادية بين الدول المتقدمة والدول

---

(١) Nurkse R. : problems of capital formation in under developed countries, Oxfoard, 1953.
- Lewis A. The Theory of EConomic growth, London, 1955.

(٢) د. محمد ذكي شافعي، التنمية الاقتصادية، مرجع سابق ص ٨٩.
وأيضا: د.خالد سعد زغلول، التخلف والتنمية، الولاء للطبع والنشر، القاهرة، ١٩٩١، ص١٢ وما بعدها.

المتخلفة، ثار جدل بين الاقتصاديين والماليين حول مدى امكانية لجؤ الدول المتخلفة إلى الاصدار النقدي الجديد كوسيلة لتمويل التنمية، وانقسموا إلى اتجاه مؤيد واتجاه معارض، وسوف نتعرض لحجج كل منها :

أولاً: الاتجاه المؤيد لاستخدام التضخم:

هناك ثلاثة ملاحظات نود ان نشير إليهم قبل عرض حجم الاتجاه المؤيد، وتتمثل هذه الملاحظات فيما يلي:

١- إن انصار الاتجاه المؤيد لاستخدام الدول المتخلفة للتضخم كوسيلة لتمويل التنمية،يعتبرون ان التمويل بالتضخم له طابع تكميلي، تلجأ إليه الدولة في حالات معينة مثال ذلك تغطية الفجوة بين الحاجة إلى الاستثمار والمدخرات الوطنية والاجنبية، بهذف تمويل الاستثمارات اللازم لعملية التنمية.

٢- يرى الاتجاه المؤيد استخدام التضخم لفترة محدودة وبجرعات مناسبة، أي بالقدرالضروري، وهو ما ينفي عن هذه الوسيلة طابع الاستمرارية كمصدر تمويلي للدولة المتخلفة.

٣- كما يرى الاتجاه المؤيد عند استخدام التضخم كوسيلة للتمويل، أنه من الضروري اتخاذ اجراءات اقتصادية تكفل مواجهة الاثار الجانبية التي يمكن ان تنتج عن استخدام هذه الوسيلة.

وفيما يلي أهم حجج الاتجاه المؤيد لاستخدام التضخم :

١- التمويل التضخمي والادخار [1]:

استند انصار الاتجاه المؤيد لاستخدام التضخم إلى حجة رئيسية قوامها ان التمويل التضخمي يؤدي إلى زيادة الادخار، وهو نوع من الادخار الاجباري يمكن ان يشكل مع باقي المدخرات الاجبارية والاختيارية قدرة مالية كبيرة تمكن

---

(١) د. عاطف صدقي، د. محمد الرزاز، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٣٩٧.

الدول من استخدامها في انشاء اجهزة انتاجية كبيرة تلبي احتياجات التنمية الاقتصادية من خلال التحول من انتاج السلع الاستهلاكية إلى انتاج السلع الانتاجية، بالاضافة إلى ان اللجؤ إلى الاصدار الجديد، وما يحدثه من تضخم من شأنه أن يؤدي إلى اعادة توزيع الدخل القومي في صالح أصحاب الدخول الثابتة، اي ان التضخم يعيد توزيع الدخل القومي في صالح الفئات التي تقوم بالادخار والاستثمار، وفي غير صالح الفئات المستهلكة ، الأمر الذي يؤدي إلى تحقيق التنمية المطلوبة.[1]

إلا ان هذا الاتجاه يؤخذ عليه ان لا يراعي البعد الاجتماعي على الاطلاق نظراً لما يؤدي إليه من اتساع الفجوة بين طبقات المجتمع، وهذا لا يتناسب مع أهداف الدول بصفة عامة الا وهي اعادة توزيع الدخل القومي لصالح الطبقات محدودة الدخل، بالاضافة إلى أن التضخم يؤدي بالضرورة إلى إضعاف الميل للادخار في الدول المتخلفة نظراً لما يصاحبه من ارتفاع في المستوى العام للاسعار وانخفاض قيمة النقود، و يدفع الأفراد إلى زيادة الانفاق رغبة منهم في المحافظة على مستوى استهلاكهم السابق.

٢- التمويل التضخمي وتشغيل الموارد:

يري أيضاً انصار الاتجاه المؤيد ان التمويل بالتضخم من شأنه اقامة المشروعات الاستثمارية التي يمكن بدورها ان تستوعب جزء كبير من الموارد العاملة في الدولة، ويترتب على ذلك زيادة في الدخل القومي، وكمية المنتجات من السلع المختلفة، وكل هذا كفيل بأن يواجه الاثار السلبية للتضخم، أو ان يقضي التضخم بنفسه على نفسه[2].

---

(١) د. السيد عبد المولى، المالية العامة، مرجع سابق، ص٤٣٤.

(٢) E.R. Brenstein and I.G. Patel "Inflation in relation, to economic development" I.M.F. staff parpers, March, 1952, p. 215.

يؤخذ على هذه الحجة انها استندت إلى النظرية الحديثة التي قررت استخدام التضخم في الدولة المتقدمة متى كانت في حالة نقص التشغيل، وهناك فارقا كبيراً بين الدول المتقدمة وما تتمتع به من جهاز انتاجي مرن، والدول المتخلفة التي لا تملك مقومات انتاجية يمكن ان تستجيب إلى أي زيادة في النفقات العامة، الأمر الذي يؤدي بالضرورة إلى حدوث الاثار التضخمية.

٣- التمويل التضخمي والاستثمار:

يرى أيضاً انصار الاتجاه المؤيد ان التمويل التضخمي من شأنه ايجاد الحافز على زيادة معدلات الاستثمار في الدول المتخلفة، فارتفاع الأسعار المصاحب للتمويل التضخمي يدفع المنتجين إلى اقامة الاستثمارات من خلال الحصول على الائتمان المصرفي، وهذا بدوره يؤدي إلى تحقيق التنمية المطلوبة في المجتمع.

يؤخذ علي هذه الحجة انه من المشكوك فيه ان تتوجه هذه الاستثمارات إلى مشروعات انتاجية تفيد عجلة التمية، نظراً للظروف الاقتصادية والسياسية التي تحيط بالدولة المتخلفة، بل الغالب ان تتجه هذه الاستثمارات بصفة اساسية إلى أعمال المضاربة والاستثمار في تكوين المخزون، أو في القيام بانتاج سلع استهلاكية وكمالية، تتميز بأرتفاع معدل الربح وسرعة دوران رأس المال.

ويؤيد هذا الرأي تجارب الدول النامية التي لجأت إلى التمويل بالتضخم، مثال ذلك امريكا اللاتينية، حيث ينتج عن استخدام التمويل بالتضخم اتجاه الاستثمارات نحو أعمال المضاربة مما أدى إلى زيادة ارتفاع المستوى العام للاسعار دون ان يحقق زيادة في المنتجات السلعية والخدمية، فضلاً عن اتجاه الاستثمارات نحو انتاج السلع الاستهلاكية والكمالية، مما ادى إلى زيادة ارتفاع أسعار السلع الاستهلاكية الضرورية، وادى كل ذلك إلى مزيد

من التدهور الاقتصادي وانخفاض قيمة العملة[١].

ثانياً: حجج الاتجاه المعارض لاستخدام التضخم:

استند انصار الاتجاه المعارض لاستخدام التضخم إلى بعض الحجج. وتتمثل أهم هذه الحجج فيما يلي:

١- التمويل التضخمي يؤثر سلبياً على الادخار والاستثمار:

يرى انصار الاتجاه المعارض ان الحجج الرئيسية للاتجاه المؤيد الا وهي ان التمويل بالتضخم يؤدي إلى زيادة الادخار الاجباري غير صحيح، نظراً لظروف الدول المتخلفة وأهمها جمود البنيان الانتاجي، الذي لا يسمح بتحول عناصرالانتاج من انتاج السلع الاستهلاكية إلى انتاج السلع الانتاجية والاستثمارية، فضلاً عن انه من المشكوك فيه ان تتجه الزيادة في الأرباح الناتجة عن ارتفاع المستوى العام للاسعار إلى استثمارات منتجة، كما أوضحنا من قبل في بعض الدول النامية ومنها الارجنتين وامريكا اللاتينية، وعلى ذلك يؤدي التضخم وما يصاحبه من ارتفاع في المستوى العام للاسعار، وانخفاض قيمة النقود إلى انخفاض الميل للادخار أو توجيهها إلى استثمارات استهلاكية لا تحقق اغراض التنمية المطلوبة[٢].

٢- التمويل التضخمي يؤثر سلبياً على ميزان المدفوعات:

يرى انصار الاتجاه المعرضة أن التمويل بالتضخم يؤثر سلباً على ميزان المدفوعات، مما يتعارض مع انجاح عملية التنمية، فالتضخم و ما يصاحبه من ارتفاع المستوى العام لاسعار السلع الوطنية، يؤدي إلى زيادة الميل إلى استيراد السلع الاجنبية لانخفاض ثمنها عن مثيلتها في الداخل، وضعف المقدرة

---

(١) Gudin (E) "The distorsion of invensment patternsix", Inflation in America, Op. Cit, pp. 350-353.

(٢) Gudine (E.) "The distorsion of investment patterns" inflation Americal, Op. Cit, pp. 3354-356 .

التصديرية لارتفاع ثمنها عن مثيلتها في الخارج، ومع استمرار عجز ميزان المدفوعات سوف يؤدي حتماً إلى انخفاض قيمة العملة، ويساعد في حدوث هذا العجز اتجاه الدول النامية إلى استيراد وسائل التقنية والتكنولوجية الحديثة لاغراض التنمية مما يؤدي إلى زيادة هذا العجز.

وينتج عن عجز ميزان المدفوعات اتجاه اصحاب رؤوس الأموال إلى الخارج بعد تحويلها إلى عملات اجنبية خوفاً من انخفاض قيمة العملة الوطنية، فضلاً عن احجام رؤوس الأموال الاجنبية على القدوم إلى الدولة نظراً لارتفاع الاسعار وانخفاض قيمة النقود.

٣- التمويل التضخمي يؤدي إلى سوء اعادة توزيع الدخل القومي:

يؤدي التمويل التضخم إلى إعادة توزيع الدخل القومي في غير صالح الطبقات ذات الدخول المحدودة، فالاصدار النقدي الجديد والتوسع في الائتمان المصرفي من شأنه ان يؤدي إلى ارتفاع الاسعار، وهذا بدوره يضر باصحاب الدخول الثابته، أو التي تتغير ببطء ، خاصة أصحاب الرواتب والأجور،بينما يستفيد من ذلك أصحاب الدخول المرنة وهم المنتجين والتجار الذين يحصلون على دخولهم في صورة أرباح، الأمر الذي يؤدي إلى اتساع الفجوة بين طبقات المجتمع، وتتحول فائدة التنمية الاقتصادية في صالح طبقة الاغنياء وفي غير صالح الطبقات الفقيرة وهي النسبة الاكبر من اجمالي الشعوب المتخلفة، ويؤدي هذا الوضع إلى سوء اعادة توزيع الدخل القومي بين أفراد المجتمع.

وايا كانت الحجج المؤيدة والمعارضة لاستخدام التضخم كوسيلة لتمويل التنمية، فانه من الملاحظ ان غالبية الدول المتخلفة تلجأ إلى هذه الوسيلة من اجل تمويل التنمية الاقتصادية فيها، ولذلك اصبح من الضروري التعرف على الاجراءات الواجب اتخاذها والتي تضمن نجاح هذه الوسيلة التمويلية ، وتعمل

على تجنب الاثار الجانبيه لها او التقليل من الاثار التضخمية القيمة ويمكن اجاز أهم هذه الاجراءات فيما يلي:

أ- ان تكون الدولة النامية والتي ترغب في اللجؤ إلى الاصدار النقدي الجديد قد قطعت مرحلة جدية في سبيل التنمية الاقتصادية، بحيث يتحقق لها قدر من مرونة الجهاز الانتاجي، وهذا يتطلب توافر بعض الطاقات المفضلة وتصلح للمساهمة في اقامة المشروعات الجديدة والتي يتم تمويلها جزئياً عن طريق التضخم.

ب- إن توجه حصيلة الاصدار النقدي الجديد لاقامة استثمارات تؤدي إلى التوسع في انتاج سلع الاستهلاك خلال فترة زمنية قصيرة، حتى يمكن زيادة العرض الكلي للسلع لمواجهة الزيادة في الطلب الفعلي، وامتصاص الاثار التضخمية لعملية الاصدار النقدي الجديد.

وترتيباً على ذلك يجب الا تستخدم حصيلة الاصدار النقدي الجديد في إقامة بنية أساسية أو مشروعات كثيفة رأس المال، أو ذات انتاجية غير مباشرة.

جـ- يجب ان يوجه حصيلة الاصدار الجديد إلى تمويل مشروعات تؤدي إلى نمو حقيقي للطاقة الانتاجية للاقتصاد القومي، خاصة تلك المنتجة للسلع الاستهلاكية والتي يزيد الطلب عليها وترتفع بالتالي أثمانها، مثال ذلك تخصص لشراء الالات والمعدات اللازمة لصناعات الاستهلاك أو تلك المشروعات التي لا تحتاج إلى الات ومعدات كثيرة والتي تسهم في زيادة السلع الاستهلاكية.

فضلاً عن ضرورة توجيه الأرباح التضخمية التي تحصل في القطاع الخاص نحو استثمارات منتجة، تساعد على زيادة العرض من السلع لمواجهة الزيادة في الطلب عليها، وترتيباً على ذلك يجب محاربة اعمال المضاربة والمغالاة في تكوين المخزون والاتجاه نحو الاستثمار في مجال السلع الكمالية.

د- ان تحرص الحكومة على ان تكون الزيادة في الاجور اقل من الزيادة في الأسعار، فنجاح التمويل التضخمي في نظر معظم الكتاب الذين دافعوا عن هذا الأسلوب التمويلي يتوقف علي درجة تغير الاجور بالنسبة لتغير الأسعار، فكلما كان الفرق كبيراً بينهما أمكن زيادة الادخار الاجباري ، وهذا الشرط يضمن أيضاً تجنب الاثار الجانبية للتمويل التضخمي.

هـ- يجب ان يستخدم الاصدار النقدي الجديد بجرعات صغيرة وغير متقاربة حتي يستطيع الاقتصاد القومي ان يمتص الاثار التضخمية بسهولة.

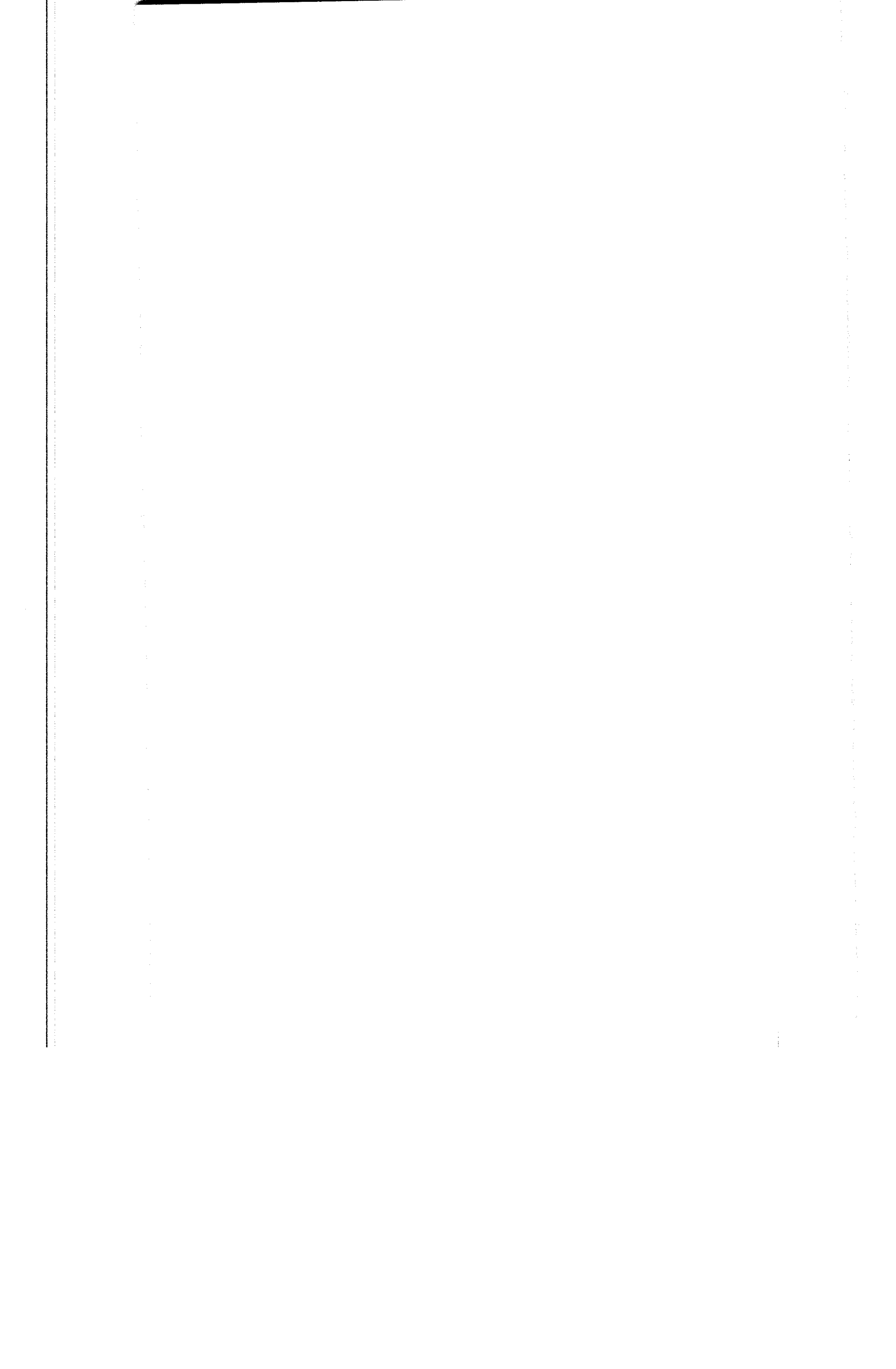
و - ان تعمل الحكومة على الحد من ارتفاع أسعار السلع والخدمات المصاحب للتمويل التضخمي، من خلال التنسيق بين السياسات المالية والنقدية والاستثمارية، ومن أهم الاجراءات التي تمكن الحكومة من ذلك، زيادة العبء الضريبي والقروض العامة بغرض امتصاص جزء من الزيادة في الدخول النقدية المصاحبة للتضخم التي لا توجه إلى استثمارات منتجة[1]. بالاضافة إلى ضرورة فرض رقابة على أسعار السلع الاستهلاكية، ومنع ارتفاعها من اجل تقليل حدة الضغوط التضخمية، مع ضرورة توفير السلع الاستهلاكية الضرورية لأفراد المجتمع، وقد تضطر الدول إلى استيراد هذه السلع من الخارج لتحقيق التوازن الاقتصادي.

ويتوقف نجاح هذه الاجراءات على درجة كفاءة وفاعلية السلطات الحاكمة واستخدام هذه الادوات في الوقت المناسب وبالقدر المناسب، حتى تحقق فاعلية استخدام التمويل التضخمي في تحقيق التنمية الاقتصادية.

---

(١) د. السيد عبد المولى، المالية العامة، مرجع سابق، ص٤٣٩.

الباب الثالث
الموازنة العامة
The Budget = Le Budget



الباب الثالث

الموازنة العامة(1)

تمهيد وتقسيم

الموازنة (Budget) وهي وثيقة رسمية تتضمن تقديراً للنفقات العامة والايرادات العامة عن مدة مقبلة غالباً ما تكون سنة.

ويوضح هذا التعريف ان الموازنة العامة هي برنامج اقتصادي ومالي عن فترة مقبلة، يتضمن تقديرات للنفقات العامة المزمع انفاقها، والايرادات العامة التي يتعين الحصول عليها لتغطية ومقابلة هذه النفقات، وتتم المقابلة بينهما من خلال صياغة التقديرات والتنبؤات الخاصة بالنفقات والايرادات عن طريق تحليل السياسات الاقتصادية والمالية للدولة، فضلاً عن مقارنة الموازنات السابقة للدولة.

وتعبر الموازنة العامة عن خيارات وأهداف السلطة العامة السياسية والاقتصادية والمالية، وتتولى السلطة التنفيذية مهمة التوقع والتقدير بالنسبة

---

(1) Burkhead (Jene): Covernment Budgeting, John wiley & sons, inc, London, New York, 1961, p. 454.-
Hugh Dalton, principles of public finance, Op. Cit, p.213,

وأيضا د. احمد جامع، فن المالية العامة، مرجع سابق، ص ٣٠٠، ص ٣٩٧.
د. السيد عبد المولى، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٣٨٣، ص ٥٦٧.
د. زين العابدين ناصر، مبادئ علم الماليةالعامة، مرجع سابق، ص ٣٣١.
د. زكريا محمد بيومي، الوجيز في المالية العامة، مرجع سابق، ص ٤٨٠.
د. مصطفى رشدي شيحة، د. عادل حشيش، اقتصاديات المالية العامة، مرجع سابق، ص ١٦١، ص ١٨٢.
د. محمد دويدار، اقتصاديات المالية العامةمرجع سابق، ص ٣١٥، ص ٣٣٣.
د. عبد الهادي النجار، مبادئ الاقتصاد الماليمرجع سابق، ص ٣٩٨.
فهمي محمد شكرى، الموازنة العامة ماضيها وحاضرها ومستقبلها.المؤسسة الجامعية للدراسات والنشر والتوزيع، ١٩٩٠، ص ٢٨.
د. السيد عطية عبد الواحد، الموازنة العامة للدولة، دار النهضة العربية، ١٩٩٦، ص٩.
د. عزت عبد الحميد البرعي، مبادئ الاقتصاد المالي، مرجع سابق، ص٤٢١.

لبنود الموازنة العامة، نظراً لقدرتها على التنبؤ بالنفقات اللازمة لتحقيق الصالح العام، وكذلك الايرادات العامة باعتبارها مسئولة عن ادارة الدولة، وتتولى السلطة التشريعية أجازة هذه التوقعات في صورة اعتماد الموازنة العامة وصدور قانون اعتماد الموازنة العامة للدولة ، و تعتبر ترخيصاً للسلطة التنفيذية بمزاولة مهامها، إلا أن السلطة التنفيذية ليست مطلقة اليدين في التصرف بعد ذلك، وانما تخضع للرقابة من قبل جهات مختلفة.

وقد كان لتطور مفهوم الموازنة العامة وأهدافها في المجال الاقتصادي، دوراً هاماً في ظهور دراسات الموازنة في مجال الاقتصاد التطبيقي، وتخصيص الموارد وتوزيعها حسب مختلف الحاجات والاهداف العامة.

وقد اتجه الفكر المالي والاقتصادي إلى اطلاق مفهوم سياسة الموازنة كمفهوم أكثر دقة وأعمق تفسيراً، للتعبير عن السياسة المالية والتخطيط المالي في الفترة الزمنية للموازنة، نظراً لما تشير إليه الموازنة بالنسبة لحجم الايرادات من الضرائب والرسوم والقروض العامة التي تقتطع جزءاً من الدخل القومي، وبالنسبة لحجم النفقات العامة التي يتم توجيهها لتحقيق مختلف الأهداف، كما تمثل النفقات العامة تدفقاً نقدياً في الدخل القومي[1].

وعلى اثر تطور الموازنة العامة وخاصة بعد فترة الكساد والتي أجتاحت العالم في عقد الثلاثينات من هذا القرن، اصبحت تستخدم الموازنة كوسيلة لمحاربة التضخم والكساد، وتحقيق التوازن الاقتصادي، ودعم خطط التنمية الاقتصادية.

وسوف نتناول دراسة الموازنة العامة في فصول ثلاثة علي النحو التالي:

الفصل الأول: تعريف الموازنة العامة وأهميتها.

الفصل الثاني: مبادئ الموازنة العامة.

الفصل الثالث: دورة الميزانية العامة

---

(١) فهمي محمود شكري، الموازنة العامة ماضيها وحاضرها ومستقبلها، مرجع سابق ، ص ٢٧.

الفصل الأول

تعريف الموازنة العامة وأهميتها

يتناول هذا الفصل تعريف الموازنة العامة وأهم الأفكار الأساسية التي تقوم عليها وكذلك التمييز بين الموازنة العامة والحسابات الاخري المتشابهة معها، ثم أهمية الموازنة العامة، ولذا سوف نقسم دراستنا لهذا الفصل إلي مبحثين، نتناول في المبحث الأول تعريف الموازنة العامة وفي المبحث الثاني أهمية الموازنة العامة.

المبحث الأول

تعريف الموازنة العامة

تعرف الموازنة بأنها توقع واجازة للنفقات العامة والايرادات العامة عن فترة مقبلة غالبا ما تكون سنة، وبعبارة أخرى ان الموازنة العامة للدولة هي وثيقة تتضمن تقديراً لنفقات الدولة وايرادتها لمدة محددة ومقبلة من الزمن تكون غالباً سنةواحدة، والتي يتم تقديرها في ضوء الأهداف التي ترنو إليها فلسفة الحكم،ولذلك تعتبر الموازنة وسيلة رئيسية من وسائل تنفيذ السياسة العامة للدولة.

ومن هذا التعريف يتضح ان الموازنة العامة تقوم على فكرتين أساسيتين هما التوقع والاجازة، وسوف نتناول دراسة هاتين الفكرتين:

التوقع Prevision :

يقصد بالتوقع تقدير السلطة التنفيذية لحجم النفقات العامة اللازمة للقيام بوظائفها المختلفة، وأيضاً لحجم الايرادات العامة التي ستحصل عليها وتستخدم في تغطية هذه النفقات العامة، وذلك خلال فترة زمنية مقبلة تقدر عادة بسنة.

وتعبر الموازنة العامة من خلال هذه التقديرات والتوقعات عن البرنامج السياسي والاجتماعي والاقتصادي الذي تسعى الحكومة لتحقيقه خلال فترة تقديم الموازنة، فهي مرأة تعكس لنا المهام التي تتولى السلطة التنفيذية القيام بها خلال عام مقبل، فمن خلال معرفة حجم النفقات العامة ونسبتها إلى الدخل القومي، وكيفية توزيع النفقات العامة على المجالات المختلفة (ادارية - اقتصادية - اجتماعية) وتغيراتها عن السنوات السابقة، وأيضاً من خلال معرفة حجم الايرادات العامة، ومصادر الحصول عليها، ونسبة كل نوع من الايرادات إلى مجموع الايرادات العامة، والتغيرات عن السنة السابقة، وتوضح لنا المهام التي تقع على عاتق الدولة من حيث مدى تدخلها في مجال الانتاج، ونصيب كل من القطاع العام والخاص فيه، كما توضح مدى تدخل الدولة في التوزيع، وهل تستهدف من خلال النفقات العامة والايرادات العامة تحقيق العدالة والمساواة أو زيادة التباين والاختلاف بين طبقات المجتمع، كما توضح دور الدولة في تحقيق التنمية الاقتصادية، ومعدلاتها المتوقعة، من خلال معرفة حجم الاستثمارات في المجالات المختلفة ومقارنتها بهذا الحجم في السنوات السابقة، ولذلك تعتبر الموازنة العامة بحق مرأة تعكس لنا الخطة المالية والاقتصادية للدولة خلال سنة مالية مقبلة.

٢- اجازة أو اعتماد Autorisation :

يقصد بالاجازة موافقة السلطة التشريعية (البرلمان) على توقعات الحكومة من نفقات وايرادات عامة.

وحق السلطة التشريعية في اجازة الموازنة العامة يعتبر بمثابة اعتماد وموافقة على برنامج الحكومة، وهذه الاجازة تخول الحكومة الحق في تنفيد الموازنة العامة، ويصدر اعتماد السلطة التشريعيةواجازته للموازنة العامة في صورة قانون، إلا أن هذا القانون ليس مثل القوانين الاخرى تحمل قواعد عامة امرة وتتضمن عقوبات على من يخالفها وإنما هو قانون مالي يتضمن موافقة السلطة التشريعية على برنامج الحكومة المالي.

وتمثل اجازة السلطة التشريعية للموازنة العامة من أهم صور رقابة السلطة التشريعية على أعمال السلطة التنفيذية، وهو ما يضمن عدم اسراف الحكومة في نفقاتها العامة، وقد تقرر هذا الحق بعد تطورات سياسية هامة ظهرت لأول مرة في انجلترا، على اثر تزايد حجم النفقات العامة، وزيادة اعباء جباية الأموال من أفراد الشعب، واخذ البرلمان الانجليزي يطالب بفرض سيطرته على الملك شارل الأول، واستمرت هذه المحاولات حتى نجحت في عهد وليم الثالث، واضطر على اثارها إلى اصدار ما يسمى بدستور الحقوق Bill of Rights وذلك في عام ١٧٨٨ .

كما تقرر هذا الحق في فرنسا مع ظهور الموازنة بشكلها الواضح على اثر الثورة الفرنسية، وصدور قرارات الجمعية الوطنية التاسيسية عام ١٧٨٩، ولم يتقرر حق البرلمان في هذين البلدين مرة واحدة، فقد بدأ بالنسبة للضرائب أولاً،ثم بالنسبة للنفقات العامة ثانيا، حيث وجد البرلمان ان حقه في اجازة الضرائب يقتضي بالضرورة مراقبته لكيفية استخدام حصيلتها في اوجه الانفاق المختلفة، الأمر الذي دعى إلى ضرورة تقديم الايرادات العامة والنفقات العامة في وثيقة واحدة تقدم بصفة دورية، ومن هنا نشأت الموازنة العامة والتي تعتبر بمثابة مشروع إلى ان يتم اجازتها واعتمادها من قبل البرلمان[1].

التمييز بين الموازنة العامة والحسابات الاخرى:

هناك بعض الوثائق تتشابه مع الموازنة العامة، وأهمها ميزانية المشروعات الخاصة، والميزانية القومية، والميزانية النقدية، و الحساب الختامي، وسوف نميز بين الموازنة العامة وكل منهما.

(١) L. Trolobas, finance publignes

١- الموازنة العامة وميزانية المشروعات الخاصة:

تتشابه الموازنة العامة وميزانية المشروعات الخاص في ان كل منهما عبارة عن تقدير للمبالغ التي يتوقع انفاقها، والايرادات التي يتوقع تحصيلها وموارد هذا التحصيل عن فترة مقبلة هي عادة سنة.

ولكن الموازنة العامة تختلف عن الميزانية الخاصة في ان الأولى تتطلب الاجازة من السلطة التشريعية وصياغتها في صورة قانون مالي، حتى تكون قابلة للتنفيذ، بينما الميزانية الخاصة لا تحتاج إلا مثل هذه الاجازة.

٢- الموازنة العامة والميزانية القوميةوالحسابات القومية:

تعرف الميزانية القومية بأنها عبارة عن تقديرات لكافة اوجه النشاط الاقتصادي، بقطاعية العام والخاص، وفي علاقتة الداخلية والخارجية لدولة من الدول خلال فترة معينة عادتاً تكون سنة، وعلى ذلك تختلف الموازنة العامة عن الميزانية القومية، في ان الأولى تقتصر على توقع النشاط الاقتصادي للدولة فقط خلال سنة، كما تتطلب ضرورة اجازة السلطة التشريعية - أي آن الموازنة العامة توضح النشاط الاقتصادي للدولة فقط، اما الميزانية القومية توضح النشاط الاقتصادي للدولة والقطاع الخاص، ولا تتطلب اجازة من السلطة التشريعية.

بينما تعرف الحسابات القومية (أو حساب الدخل القومي) بأنها عبارة عن تسجيل لكافة اوجه النشاط الاقتصادي للمجتمع باسره عن فترة سابقة في العادة تكون سنة، وذلك من خلال العمليات التي تمت فعلاً والمتعلقة بحجم الدخل القومي وتكوينه وتداوله وتوزيعه، وتمثل الحسابات القومية أهمية خاصة من ناحية كونها الموجه الأساسي للحكومة عندما تضع سياستها الاقتصادية والمالية ومن ثم وضع الموازنة العامة.

٣- الميزانية العامة والميزانية النقدية:

تعرف الميزانية النقدية بأنها وثيقة محاسبة تتضمن تقديراً لنفقات الدولة وايرادتها من النقد الاجنبي، خلال فترة معينة غالباً ما تكون سنة[1] وعلى ذلك تتشابه الموازنة العامة مع الميزانية النقدية في ان كل منهما يتضمن تقديرات وتوقعات لفترة مقبلة.

بينما تختلفان في ان الموازنة العامة تكون بالعملة المحلية وتقتصر على النشاط الحكومي فقط، وتتطلب اجازة السلطة التشريعية أما الميزانية النقدية تكون بالعملة الاجنبيةوتشمل النشاط الاقتصادي للدولة بأكملها سواء النشاط الحكومي أوالقطاع الخاص، وفضلاً عن انها لا تتطلب اجازة من السلطة التشريعية.

وتشكل الميزانية النقدية أهمية كبيرة عند أعداد الموازنة العامة، وهذا ما نص عليه المشرع المصري في المادة١٤/٢ من قانون الموازنة العامة، حيث قرر أن «يراعى في اعداد مشروعات الموازنات المشروعات التي تتقرر في الخطة السنوية وموازنة النقد الاجنبي التي تعدها الوزارات المختصة.

٤- الموازنة العامة والحساب الختامي:

يعرف الحساب الختامي بأنه وثيقة محاسبة تبين ما انفقته الدولة بالفعل وكذلك الايرادات التي حصلت عليها بالفعل خلال مدة سابقة ، غالباً ما تكون سنة، ويتم اعداد الحساب الختامي عند الانتهاء من تنفيذ الموازنة العامة، وعلى ذلك تتشابه الموازنة العامة والحساب الختامي في ان كل منهما يصدر بقانون، بينما يختلفان في ان الموزنة العامة تمثل توقعات وتقديرات للنفقات العامة وللايرادات العامة لسنة مقبلة، أما الحساب الختامي، فهو تسجيل بيانات تمت بالفعل لسنة ماضيه.

(١) د. على لطفي، اقتصاديات المالية العامة، مرجع سابق، ص ٢٥٦.

ويشكل الحساب الختامي أهمية كبيرة عند اعداد الموازنة العامة الجديدة، حيث يعتبرمرشداً للسلطةالتنفيذية عند اجراء تطويرات جديدة للنفقات والايرادات العامة على ضوء ما تم انفاقه وتحصيله بالفعل خلال الفترات السابقة.

المبحث الثاني

أهمية الموازنة العامة

تمثل الموازنة العامة أهمية كبرى لكافة الدول الرأسمالية والاشتراكية على السواء، ولذلك درجت كافة الدول ايا كانت انظمتها السياسية والاقتصادية على اتباع الموازنة العامة كوسيلة لادارة اقتصاد الدولة، فالموازنة العامة تعد وثيقة اقتصادية هامة، يمكن من خلالها تمويل جميع برامجها بعد اجتياز مرحلة الاختيار بين البدائل المختلفة.

واصبحت الموازنة العامة في العصر الحديث تحقق العديد من الأهداف السياسية والاقتصادية والاجتماعية، فتظهر اهميتها من الناحية السياسية نظراً لما لها من تأثيراً حقيقياً على استقرار النظام السياسي، فضرورة اجازة البرلمان لمشروع الموازنة العامة يحقق المفهوم الديمقراطي للنظام السائد، خلال موافقة ممثلي الشعب على برنامج الحكومة المالي والاقتصادي، ورقابه السلطة التشريعية على اعمال الحكومة.

كما تظهر أهمية الموازنة العامة من الناحية الاقتصادية نظير لانها اصبحت اداة توثر في العوامل الاقتصادية داخل الدولة وتتأثر بها، ولا سيما في حالة التقلبات الاقتصادية، فالموازنة العامة تعتبر اداة للتوجيه والتأثير على الانتاج والاستثمار والتوظيف والتجارة الداخلية والخارجية والائتمان والتداول.

كما تظهر أهمية الموازنة العامة من الناحية الاجتماعية نظراً لانها تعمل على إعادة توزيع الدخل القومي بين الطبقات الاجتماعية المختلفة، من خلال توفير التأمين الاجتماعي والصحي لأفراد المجتمع، وتحقيق التوازن الاجتماعي بصفة عامة.

الفصل الثاني

مبادئ الموازنة العامة

لقد استقر الفقة المالي على ضرورة قيام الموازنة العامة على عدد من المبادئ ويطلق عليها أيضاً قواعد الموازنة، أي الاسس التي تقوم عليها الموازنة العامة للدولة، وقد ظهرت هذه المبادئ على اثر التطور التاريخي لمفهوم الموازنة العامة وازدياد تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، وتهدف هذه المبادئ إلى تيسير اعداد الموازنة العامة من قبل السلطة التنفيذية وتيسير مهمة اعتماد الموازنة العامة من قبل السلطة التشريعية، وكذلك من شأنها ان تيسير مهمة الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة.

وقد نادى الفقه المالي الحديث بأمكانية الخروج على هذه المبادئ استثناءاً لمواجهة متغيرات واعتبارات تقتضيها التطبيق العملي لظروف اقتصادية واجتماعية وسياسية غير عادية وعلى ذلك عرفت الدول المختلفة استثناءات على هذه المبادئ، إلا ان هذه المبادئ تبقى قائمة وتمارس دوراً فعالاً في رقابة نشاط الدولة المالي.

وسوف ندرس هذه المبادئ بشئ من التفصيل في مباحث اربعة على النحو التالي:

المبحث الأول: مبدأ وحدة الموازنة العامة.

المبحث الثاني: مبدأ سنوية الموازنة العامة.

المبحث الثالث: مبدأ عمومية الموازنة العامة.

المبحث الرابع: مبدأ توازن الموازنة العامة.

المبحث الأول

مبدأ وحدة الموازنة العامة[1]

يقصد بمبدأ وحدة الموازنة العامة ان تدرج كافة النفقات العامة والايرادات العامة في موازنة واحدة اي وثيقة واحدة، ومن ثم فإن هذا المبدأ يعني عدم تعدد موازنات الدولة.

وقد اعتمد الفكر المالي هذا المبدأ نظراً للمزايا العديدة التي يحققها وأهمها:

- يؤدي مبدأ وحدة الموازنة إلى سهولة معرفة المركز المالي للدولة، وذلك بمقارنة مجموع النفقات بمجموع الايرادات، لمعرفة ما إذا كان هناك فائض أو عجز في الموازنة وطرق تمويلها، وذلك على عكس تعدد الموازنات التي قد تحقق احداها عجزاً وتحقق الاخرى فائض والثالثة متوازنة، مما يصعب معه معرفة المركز المالي الحقيقي للدولة.

- يؤدي مبدأ وحدة الموازنة إلى سهولة تحديد نسبة النفقات العامة أو الايرادات العامة إلى الدخل القومي، وهو ما يصعب تحقيقه في حالة تعدد الموازنات، نظراً لتداخل حسابات هذه الموازنات ببعضها بعضاً، وتؤدي هذه الميزة إلى سهولة معرفة تأثير الموازنة في الانتاج وتوزيع الدخل القومي وكمية وسائل الدفع المتداولة، وكافة الكميات الاقتصادية الاخرى.

- يؤدي مبدأ وحدة الموازنة إلى سهولة تحقيق الرقابة التشريعية، فإدراج كافة النفقات العامة والايرادات العامة في وثيقة واحدة، يمكن البرلمان من الرقابة عليها بصورة فعالة ودقيقة.

(١) لقد وجدت قاعدة وحدة الموازنة العامة تبريراً لها منذ القرن التاسع عشر على يد الاقتصادي ليون ساي، وتمثل هذا التبرير في تسهيل الاطلاع على بيانات الموازنة العامة انظر في ذلك: Paysant (Andrié) : finan es publiques, Masson, 1979, P. 12 .

- ولا يتعارض مع مبدأ وحدة الموازنة العامة عرض هذه الموازنة في وثائق متعددة، على ان تكون جميع هذه الوثائق متصلة ببعضها بعضاً،بحيث تشكل في مجموعها موازنة واحدة، اذا المقصود هو ان تكون هناك وثيقة واحدة مهما تعددت اجزاؤها تتضمن كافة البيانات المتعلقة بالنفقات والايرادات العامة لسنة مقبلة.

الاستثناءات على مبدأ وحدة الموازنة:

لقد ظهرت الاستثناءات على مبدأ وحدة الموازنة على اثر تزايد تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، وتطور طبيعة بعض أنواع النفقات العامة التي تقابل بعض النشاطات في تطورها المستمر، والتي كانت تعتبر انشطة غير عادية ثم اصبحت من الانشطة العادية، فضلاً عن التطورات الاقتصادية والسياسية الاخرى، ولذلك اتجه الفكر المالي إلى امكانية الخروج على مبدأ وحدة الموازنة في شكل تعدد الموازنات، وأهم هذه الاستثناءات اربعة، هي الموازنات المستقلة، الموازنات الملحقة، الموازنات غير العادية، وحسابات الخزانة الخاصة، وسوف نتناول هذه الاستثناءات بشئ من التفصيل:

١- الموازنات المستقلة:

يقصد بالموازنات المستقلة تلك الموازنات المنفصلة عن موازنة الدولة والتي تشمل نفقات وايرادات بعض المصالح العامة التي تتمتع بشخصية معنوية مستقلة عن الدولة، وتعرف هذه المصالح باسم «المؤسسات العامة»، اي يترتب على إعطاء الشخصية المعنوية لبعض المرافق العامة ان تكون لها موازنة مستقلة عن موازنة الدولة.

وقد ظهرت الموازنات المستقلة على اثر تدخل الدولة في بعض جوانب الحياة الاقتصادية، مثل تنفيذ مشروعات اقتصادية وتجارية متخصصة، واصبحت الحاجة ماسه إلى ان تدار هذه المشروعات بأسلوب بختلف عن

أسلوب الادارة العامة المركزية للحكومة وان تتحلل من قيود النظم الحكومية، وان تحكمها قوانين ولوائح خاصة تتفق مع طبيعة نشاطها.

وتتميز الموازنات المستقلة بما يلي:

- لا تخضع الموازنات المستقلة للقواعد والاحكام العامة التي تخضع لها الموازنة العامة الا إذا نص على ذلك صراحة، أي انها تتحلل من قيود النظم الحكومية، كما لا تخضع لاشراف وزارة المالية وذلك على عكس الموازنات الملحقة.

- لا تخضع الموازنات المستقلة لرقابة السلطة التشريعية، ولذلك لا تعرض على البرلمان، وإنما يناقشها ويعتمدها مجلس ادارة المؤسسة العامة القائمة عليها، ولذلك تمثل الموازنات المستقلة استثناءاً حقيقياً من مبدأ وحدة الموازنة ليس فقط من الناحية المالية وانما من الناحية السياسية.

- ينصرف مفهوم الموازنة المستقلة من الناحية المالية إلى وجوب تغطية ايرادتها لنفقاتها، فإن حققت فائضاً احتفظت به لنفسها، وان منيت بعجز فإنه يقع علي عاتقها مهمة تدبير تمويله من خلال ما تحتفظ به من احتياطي أو الاقتراض أو طلب دعم من الدولة [1]. وبالرغم من ذلك فإننا نرى المشرع الكويتي كثيراً ما يتجه إلى تطبيق ذات القواعد المالية المطبقة في الميزانية العامة على الميزانيات المستقلة.

وقد عرفت دولة الكويت الموازنات المستقلة، نظراً لاعطاء الشخصية المعنوية لكثير من المرافق العامة مثل مؤسسة الخطوط الجوية الكويتية، والمؤسسة العامة للموانى والصندوق الكويتي للتنمية العربية، ومعهد الكويت للابحاث العلمية، ومؤسسة التأمينات الاجتماعية... الخ[2].

---

(١) د. محمد لبيت شقير، علم المالية العامة، مرجع سابق، ص ٣٦٠.

(٢) على الرغم من ان المشرع الكويتي منح الشخص المعنوية المستقلة للعديد من المرافق العامة الا انه لم يأخذ بفكرة استقلال ميزانيات هذه المرافق على إطلاقها، وانما اخذ بفكرة الميزانيات الملحقة لكثير منها مثال ذلك: الهيئة العامة للاستثمار، الهيئة العامة للتعليم التطبيقي والتدريب ...الخ.

كذلك عرفت مصر نظام الموازنات المستقلة، حيث منحت الشخصية المعنوية المستقلة لكثير من المرافق العامة، مثل الجامعات، ووزارة الأوقاف، وجامع الازهر، ولكن ابتداء من موازنة عام ١٩٦٤/٦٣ انتهى العمل بالموازنات المستقلة وادمجت جميعها في الموازنة العامة للدولة(١).

٢- الموازنات الملحقة:

يقصد بالموازنات الملحقة تلك الموازنات المنفصلة عن موازنة الدولة والتي تشمل نفقات وايرادات بعض المصالح العامة التي لا تتمتع بشخصية معنوية مستقلة عن الدولة.

ويلجأ المشرع إلى هذا النوع من الموازنات بغرض تقرير الاستقلال المالي ودون الاستقلال الاداري، رغبة في تحرر بعض المصالح من قيود النظم المالية التي تفرضها الدولة أو رغبة في الحكم على مدى كفاءتها التجارية عن طريق التعرف على نتيجة أعمالها ومدى تحقيقها لربح أو خسارة.

وتتميز الموازنات الملحقة بما يلي:

- تخضع الموازنات الملحقة للاحكام العامة التي تخضع لها الموازنة العامة، وتخضع لاشراف وزارة المالية، وتعرض الموازنات الملحقة على البرلمان لمناقشتها واعتمدها، وذلك على العكس من الموازنات المستقلة.

- إن الموازنات الملحقة لا تظهر نفقاتها وايراداتها في الموازنة العامة، وانما يكتفي بذكر فائض أو عجز الموازنات، على ذلك فإن فائض الموازنات الملحقة يرحل بالضرورة إلى الموازنة العامة، وان اية عجز في هذه الموازنات تتكفل الدولة بسداده عن طريق الاعانات التي تمنحها للمصالح العامة.

---

(١) إذا كان المشرع المصري قد منح الشخصية المعنوية لكثير من المرافق العامة، الا انه لم يأخذ بفكرة استقلال ميزانيات هذه المرافق على اطلاقها، وانما اخذ بمبدأ خضوع الميزانية المستقلة للاحكام الخاصة بالميزانية العامة، ولذلك اوجب القانون ضرورة نقل الفا ئض الذي يتحقق في الموازنات المستقلة الى الموازنة العامة للدولة ، انظر د. السيد عبد المولى، المالية العامة، مرجع سابق، ص٤٥٣.

نخلص من هذا ان درجة استقلال الموازنات الملحقة عن الموازنة العامة أقل من تلك التي تتمتع بها الموازنة المستقلة، نظراً لان استقلال الموازنات الملحقة لا يتضمن الجانب المالي والسياسي معاً (1).

وقد اخذت دولة الكويت بنظام الموازنات الملحق في العديد من المصالح ومنها الهيئة العامة للزراعة والثروة السمكية، جامعة الكويت، الهيئة العامة للمعلومات المدنية...الخ

ومن الجدير بالذكر ان المشرع الكويتي يفرض في الكثير من الاحيان التزامات إجرائية على الميزانيات الملحقة يترتب عليه ضياع الحكمة من وجودها، كما هو الشأن بالنسبة لاخضاعها لنظام الرقابة المسبقة لديون المحاسبة وإخضاعها لقانون المناقصات المركزية.

كما أخذت مصر بنظام الموازنات الملحقة في العديد من المصالح ومنها الأصلاح الزراعي، صناديق التأمين والمعاشات، الاذاعة والتليفزيون، مجمع اللغة العربية، المعهد القومي للبحوث الجنائية، ولكن ابتداء من موازنة عام ٦٣/١٩٦٤ انتهي العمل بالموازنات الملحقة وادمجت جميعها في الموازنة العامة.

٣- الموازنات غير العادية:

يقصد بالموازنات غير العادية أو (الاستثنائية) تلك الموازنات المنفصلة عن الموازنة العامة للدولة والتي توضع في ظروف استثنائية لمواجهة أوضاع خاصة وبصورة مؤقتة.

وقد ظهر هذا النوع من الموازنات على اثر انتشار الازمات الاقتصادية والحروب التي تعرضت لها الدول، مما يستلزم تخصيص نفقات كبيرة لمواجهة مثل هذه الظروف، وغالباً ما يتم تمويلها بموارد استثنائية مثل القروض والاصدار النقدي الجديد.

(1) السيد عبد المولى، المالية العامة، مرجع سابق، ص ٤٥٤.

ونظراً لان هذه النفقات تعتبر غير عادية وتمويلها عن طريق ايرادات غير عادية او استثنائية، فقد اتجهت أغلب الدول إلى عدم درج هذه النفقات والايرادات في الموازنة العادية للدولة، وانما درجها في موازنة غير عادية.

وقد اخذت مصر بنظام الموازنات غير العادية في عام ١٩٥٣، بشأن مشروعات تنمية الانتاج القومي والتي تقرر تمويلها من الأموال الناتجة عن اعادة تقويم الذهب المودع كغطاء نقدي في البنك المركزي ومن القروض التي حصلت عليها الحكومة وأيضاً في عام ١٩٦٧ على اثر ظروف الحرب قررت الدولة اعداد موازنة غير عادية لمواجهة نفقات الدفاع والأمن القومي وتقديم اعانات للمهجرين، وتغطية خسائر بعض الوحدات الاقتصادية نتيجة للعدوان، إلا ان الوقت الحاضر لا تلجأ الدولة إلى الموازنات غير العادية وتفضل الأخذ بالموازنة العادية لمواجهة اية ظروف طارئة.

ومن صور الموازنات غير العادية، وفي دولة الكويت ، ميزانية تعزيز الدفاع التي شرعها البرلمان في عام ١٩٩٣.

٤- حسابات الخزانة الخاصة:

يقصد بحسابات الخزانة الخاصة، تلك الحسابات التي يسجل فيها المبالغ النقدية التي تخرج من الخزانة العامة ولكنها لا تعتبر نفقات عامة، وكذلك المبالغ النقدية التي تدخل الخزانة العامة ولكنها لا تعتبر إيرادات عامة، ومثال ذلك ايضاً القروض التي تقدمها الدولة للمزارعين والصناع والتي سترد إلى الخزانة العامة في نفس السنة المالية.

وعلى ذلك تدرج مثل هذه النفقات والايرادات في حسابات خاصة بعيدة عن الموازنة العامة حتي لا تؤدي إلى تضخيم نفقاتها وايرادتها دون سبب حقيقي.

ويذهب البعض إلى ان الحسابات الخاصة للخزانة لا تعتبر استثناءاً على مبدأ وحدة الموازنة، حيث لا تتضمن هذه الحسابات أموالاً تعتبر من قبيل

النفقات أو الادارات العامة الا ان بعض الدول بصفة خاصة فرنسا قد توسعت في الحسابات الخاصة للخزانة، بحيث اصبحت استثناءاً حقيقياً على مبدأ وحدة الموازنة، حيث ادرجت في هذا الحساب أمولاً يمكن اعتبارها من قبل النفقات العامة أو الايرادات العامة - وهذا الوضع يمثل خطورة كبيرة نظراً لعدم عرض الحسابات الخاصة على البرلمان، الأمر الذي دعى المشرع الفرنسي في عام ١٩٤٩ إلى الغاء جزء كبير من الحسابات الخاصة وضمها إلى الموازنة العامة(١).

المبحث الثاني

مبدأ سنوية الموازنة العامة

استقر العرف المالي على اعداد الموازنة العامة للدولة لفترة مقبلة تقدر بسنة، أي أن تكون المدة الزمنية التي تغطي الموازنة العامة سنة واحدة، وفي معظم الاحيان ينص دستور الدولة على أن هذه الفترة هي سنة واحدة التزاماً بمبدأ سنوية الموازنة.

وتعتبر فترة السنة ملائمة لاعداد الموازنة العامة للدولة لاعتبارات اقتصادية ومالية وسياسية، حيث لوحظ ان تقصيرها أو اطالتها قد يتعارض مع احد هذه الاعتبارات، ومن ابرز مبررات سنوية الموازنة العامة مايلي:

- ان فترة السنة تتلاءم مع تقدير حجم النفقات العامة والايرادات العامة، نظراً لانها تغطي المواسم الفصلية الاربعة، فكثير من الايرادات العامة تتحدد بطبيعة موسمية، كما هو الحال بالنسبة للايرادات المتحصلة من النشاط الزراعي، والضرائب التي يتم تحصيلها على مدار السنة، وكذلك الحال بالنسبة للنفقات العامة التي تختلف باختلاف فصول السنة، مما يجعل السنة وحدة متكاملة، ويؤدي هذا التكامل إلى سهولة اجراء مقارنات الايرادات واوجه

(١) L. Trotabas "Finances publiques" Op. Cit, p. 142.

الانفاق بين سنة واخرى، ممايساعد الحكومة على رسم سياساتها المالية والاقتصادية، يهيء لها امكانية التخطيط للمستقبل.

- إن فترة السنة تتلاءم مع اعداد الموازنة العامة، نظراً لان عملية اعداد الموازنة ومناقشتها يتطلب جهداً ووقتاً قد يستغرق عدداً من الشهور، ليس من السهل ان تتكرر كل فترة قصيرة من الزمن، كما يصعب اطالة مدة الموازنة العامة لاكثر من سنة، نظراً لصعوبة وضع تقديرات دقيقة للنفقات العامة والايرادات العامة بسبب صعوبة التنبوء بالتطورات الاقتصادية خلال فترة تزيد عن سنة.

- ان فترة السنة تتلاءم مع الموازنة العامة من الناحية السياسية، نظراً لما تحققه من ضمان الرقابة الدورية والفعالة للبرلمان على اعمال السلطة التنفيذية، وإذا طالت مدة الموازنة عن سنة لضعفت رقابة البرلمان للحكومة ولتصرفاتها المالية، ولو قصرت عن السنة لاصبحت تلك الرقابة مرهقة وتعطل سير المصالح العامة.

وتختلف الدول فيما بينها في تحديد تاريخ بداية السنة المالية، فقد نص الدستور الكويتي في المادة ١٣٩ على أن السنة المالية تعين بقانون، وقد صدر بناء على ذلك قانون يحدد بداية السنة المالية من أول يوليو من كل عام وينتهي في ٣٠ يونيو، كذلك نص الدستور المصري ١٩٧٦ في المادة ١١٥ فقرة ٣ على تحديد مدة الموازنة العامة بسنة، وترك للقانون مهمة تحديد بداية ونهاية السنة المالية، وينص قانون الموازنة العامة في المادة ٢ التي تم استدالها بالقانون رقم ١٠٤ لسنة ١٩٨٠ بأن «تقدر الموازنة العامة للدولة عن سنة مالية تبدأ من أول يناير وتنتهي في اخر ديسمبر من كل عام[1] ثم اصبحت بعد ذلك بداية السنة المالية في أول يوليو من كل عام وتنتهي في ٣٠ يونيو.

(١) انظر الجريدة الرسمية، العدد ٢٢، الصادر في ١٩٨٠/٥/٢٩.

حسابات السنة المالية:

يثور التساؤل في حالة انتهاء السنة المالية دون تحصيل بعض الايرادات العامة أو صرف كافة النفقات العامة المقررة في الموازنة، وما مدى امكانية قيد هذه الايرادات والنفقات العامة ضمن حساب السنة المنتهية أو اضافتها لحساب السنة التالية والتي يتحقق فيها التنفيذ الفعلي.

ويوجد في الواقع طريقتين لقيد الحساب النهائي للسنة المالية، الأولى طريقة حساب الخزانة، والثانية طريقة حساب التسوية.

طريقة حساب الخزانة:

وفقاً لهذه الطريقة، لا يتضمن الحساب الختامي للموازنة العامة إلا الايرادات التي تم تحصيلها بالفعل والنفقات التي تم صرفها فعلاً خلال هذه السنة، وعلى ذلك فإن مالم يتم صرفه بالفعل من النفقات العامة يتم الغاءه، وتفتح مرة أخرى في اعتمادات موازنة السنة الجديدة إن كانت هناك حاجة لها، وما لم يتم تحصيله بالفعل يرحل إلى موازنة السنة الجديدة، فالعبرة تكون بوقت تنفيذ الاعتمادات وليس بطريق ربطها.

وتمتاز هذه الطريقة بالبساطة والوضوح، كما تؤدي إلى سرعة اقفال الحساب الختامي، ولكن يعاب على هذه الطريقة ان سرعة اقفال حسابات السنة المالية يؤدي إلى اتجاه كثير من المصالح الحكومية إلى الاسراع في انفاق كافة اعتمادتها قبل نهاية السنة المالية، وهو ما يمثل نوع من الاسراف والتبزير، ومن شأنه أيضاً ان تدفع الحكومة إلى التباطئ في دفع ما عليها من مستحقات مالية حتى تبدو الموازنة في حالة توازن، الأمر الذي يؤدي في النهاية إلى اظهار المركز المالي للحكومة على غير حقيقته.

٢- طريقة حساب التسوية:

وفقاً لهذه الطريقة، يتم قيد كافة الايرادات والنفقات العامة التي ترتبت على تصرفات تمت أثناء السنة المالية، بصرف النظر عن التاريخ الذي يتم فيه فعلاً تحصيل الايرادات أو دفع النفقات. وعلى ذلك تضاف إلى السنة المالية فترة تكميلية لتسوية حساب ما تم من عمليات خلالها وتسمى السنة المالية وفترتها الاضافية بمدة التسوية.

وتمتاز هذه الطريقة بأنها تعطي صورة صحيحة عن المركز المالي للحكومة، ولكن يعاب عليها انها تؤدي إلى تأخير اقفال الحساب النهائي حتى يتم تنفيد كافة العمليات التي تتضمنها الموازنة، كما يؤدي إلى تداخل حسابات السنوات المختلفة، وقد أخذت فرنسا بنظام حساب الخزانة حتى عام ١٩٥٦، ثم عدلت إلى نظام حساب التسوية[١]، وكذلك الحال في انجلترا ومصر والكويت حيث أخذت كل منهما بنظام حساب الخزانة، وفي الكويت يتبع حساب التسوية في حساب الايرادات النفطية.

الاستثناءات على مبدأ السنوية:

على أثر تطور وظائف الدولة واتساع نظامها لتشمل كافة المجالات الاقتصادية والاجتماعية، استدعى الامر الخروج على مبدأ سنوية الموازنة العامة بغرض تحقيق بعض أهداف الدولة، وهذه الاستثناءات قد تكون بالاخذ بموازنة لمدة أقل من سنة، أو موازنة لمدة تزيد عن سنة، وقد نص الدستور الكويتي على جواز الاستثناء من مبدأ السنوية في المادة (١٤٢) وقررت انه «يجوز ان ينص القانون على تخصيص مبالغ معينة لاكثر من سنة واحدة، إذا اقتضت ذلك طبيعة المصرف ، على أن تدرج في الميزانيات المتعاقبة الاعتمادات الخاصة بكل منها، أو توضع لها ميزانية استثنائية لاكثر من سنة

(١) M. Duverger, institutions financieres, P.U.E., Paris 1957.

مالية. وسوف نتناول أهم هذه الاستثناءات فيما يلي:

أولاً: الاستثناءات لاقل من سنة:

من أمثلة هذا النوع من الاستثناءات :

١- نظام الموازنات الاثنى عشريه:

عندما لا تتمكن السلطة التشريعية من اعتماد الموازنة الجديدة قبل بدء السنة المالية، فتقوم بتفويض الحكومة بفتح اعتمادات شهرية مؤقتة لمواجهة نفقاتها الضرورية على حساب الموازنة العامة الجديدة حتى يتم اعتمادها، وتسمى بالموازنات الاثنى عشرية، أو الاعتمادات المؤقتة.

٢- الاعتمادات الاضافية أو المؤخرة:

عندما تواجه السلطة التنفيذية نقصاً في الاعتمادات المالية نظراً لما طرأ من ظروف جديدة غير متوقعة، الأمر الذي يتطلب ان تلجأ السلطة التنفيذية للبرلمان لاخذ موافقته على اعتمادات اضافية بهدف مواجهة هذه الظروف، وتتعلق هذه الاعتمادات بالمدة الباقية من السنة المالية، ولهذا تعتبر استثناءاً من مبدأ سنوية الموازنة.

ثانياً: الاستثناءات لاكثر من سنة:

ومن أمثلة هذا النوع من الاستثناءات :

١- موازنة الدورة الاقتصادية

تمر الدولة الرأسمالية بتقلبات اقتصادية، تتمثل في فترات رخاء وفترات كساد، يطلق على هاتين الفترتين المتعاقبتين الدورة الاقتصادية، وقد اقترح بعض الاقتصاديين باعداد موازنة عامة لفترة تستمر خلال الدورة الاقتصادية بالكامل والتي تتراوح عادتاً ما بين (٧-١٠) سنوات، بحيث تقوم الدولة من

خلالها بالتدخل لمعالجة الاثار الاقتصادية الضارة للدورة الاقتصادية، والاسراع نحو الدخول إلى حالة التوازن وذلك عن طريق العمل على زيادة الايرادات العامة عن النفقات العامة وتكوين احتياطي يوضع في صندوق خاص،وذلك في فترة الرخاء، بينما تقوم الدولة في أوقات الكساد وبالتدخل من خلال الموازنة العامة للعمل على زيادة النفقات العامة بنوعها الاستثمارية والاستهلاكية لتنشيط الطلب الفعلي إلى الحد الذي يسمح بالوصول إلى مرحلة التشغيل الكامل، ويمكن للدولة ان تستعين في ذلك بما تم ادخاره اثناء فترة الرخاء والذي تم وضعه في صندوق خاص، بالاضافة إلى ذلك يمكن للدولة ان تلجأ إلى القروض العامة أو الاصدار النقدي الجديد كما أوضح كينز في نظريته.

وقد عرفت بعض الدول مثل بلجيكا وفلندا وسويسرا موازنة الدورة الاقتصادية، وذلك في أعقاب الأزمة الكبرى لسنة ١٩٢٩، وقد وافق البرلمان السويدي على نظام الموازنة الدورية لمدة خمس سنوات وذلك في عام ١٩٣٧، بالرغم من ذلك كان تطبيق هذا النوع من الموازنات محدوداً للغاية، نظراً لان الدول المختلفة لم تعرف تقلبات عنيفة كما حصل خلال الثلاثينات، فضلاً عن اتجاه أغلب الدول لاتخاذ الاجراءات الكفيلة لعلاج أي أثار اقتصادية بهدف الدخول إلى مستوى التشغيل الكامل دون حاجة للجؤ إلى موازنة الدورة الاقتصادية.

٢- موازنة البرامج الاقتصادية والاجتماعية:

عرفت العديد من الدول موازنة البرامج على أثر تزايد تدخل الدول في الحياة الاقتصادية، وقيامها بالعديد من المشروعات الاقتصادية التي تستغرق فترة زمنية أطول من سنة، ومن ثم ربط التنفيذ وتحقيق هذه البرامج بالاعتمادات المقررة في الموازنة كل سنة. وعلى ذلك قد يترتب تأخير تنفيذ هذه المشروعات، الامر الذي دعى حكومات الدول إلى الخروج على مبدأ

السنوية، وتتبع الحكومات عادة أحد طريقتين لمواجهة مشكلات تمويل المشروعات التي تستغرق تنفيذها سنوات عديدة، طريقة الاعتماد بالارتباط، وطريقة القانون ببرنامج.

أ- طريقة الاعتماد بالارتباط:

وفقا لهذه الطريقة يتم قيد جميع المبالغ اللازمة لتنفيذ البرنامج في السنة الأولى للخطة، مما يعني الارتباط بنفقات البرنامج، علي أن يقيد في كل موازنة سنوية المبلغ اللازم لتغطية نفقة الجزء المنفذ من البرنامج خلال هذه السنة، وعند مصادقة السلطة التشريعية على الموازنة، تعتبر هذه المصادقة بمثابة موافقة ضمنية على الارتباط بكامل المشروع، على إلا ينشأ عن هذا الارتباط التزام بالدفع الا ضمن اعتمادات الجزء السنوي المخصص في السنة الواحدة، وبعبارة اخرى، تعتبر هذه المصادقة على الموازنة بمثابة أجازة للحكومة لتنفيد المشروع تنفيذاً فعلياً ومالياً بالنسبة للجزء المقدرة تكاليفه في السنة الواحدة، وبنفس الوقت يعتبر اجازة قانونية للحكومة يخولها الارتباط بتنفيذ المشروع وفقاً لمراحلة السنوية التالية، دون ان تتحمل الارتباط بتنفيذ المشروع وفقاً لمرحلة السنوية التالية، دون ان تتحمل الموازنة اعباء مالية إلا بالقدر الخاص بالاعتمادات المقررة في كل سنة من سنوات الموازنة.

ب- طريقة القانون ببرنامج:

وفقا لهذه الطريقة تقدم الحكومة مشروع قانون خاص ومستقل عن قانون الموازنة العامة، يحدد فية بصفة عامة نفقات بعض المشروعات التي تتطلب زمنا أكبر من السنة، مبينة المراحل الزمنية لتنفيذها، والاعتمادات المقترح تخصيصها مقابل هذه المراحل، واليت تقاس كل مرحلة فيها بسنة واحدة، وعند مصادقة السلطة التشريعية على القانون، وفي كل سنة يدرج الجزء المخصص للانفاق فيها في موازنة الدولة على تلك السنة، ويخلص من

هذا ان تنفيذ المشروع يقسم على مراحل سنوية، ويخصص لكل منها اعتماد مالي يتم قيده في الموازنة العامة لكل سنة من هذه السنوات(١).

وقد أخذت مصر بهذه الطريقة، حيث نصت المادة ٢٣ من دستور ١٩٧١، على ان ينظم الاقتصاد القومي وفقاً لخطة تنمية شاملة، وعرفت المادة الأولى من قانون الموازنة العامة الخطة بأنها البرنامج المالي للخطة عن سنة مالية مقبلة لتحقيق أهداف محددة وذلك في اطار الخطة العامة للتنمية الاقتصادية والاجتماعية وطبقاً للسياسة العامة للدولة، وهذا هوالحال بالنسبة لكافة الدول النامية مثل الهند والفلبين(٢).

(١) فهمي محمود شكري، الموازنة العامة، مرجع سابق، ص ٤٥.
(٢) انظر في ذلك :

O.N.U. "Le Budget de L'Etat et la planificaion" economique dans les pays en voie de development, New york 1976, P. 5.

المبحث الثالث

مبدأ عمومية الموازنة العامة

يقصد بمبدأ عمومية الموازنة ان تدون كافة النفقات العامة والايرادات العامة في وثيقة الموازنة دون اجراء أي مقاصة بينهما، و أيضاً دون تخصيص نوع معين من الايرادات لتغطية نوع معين من النفقات.

وعلى ذلك يقوم مبدأ عمومية الموازنة العامة على فكرتين أساسيتين وهما عدم خصم نفقات أي مصلحة من ايرادتها ، وعدم تخصيص الايرادات، وسوف نتناول هاتين الفكرتين بالشرح.

أولاً: عدم خصم نفقات أي مصلحة من ايرادتها (قاعدة الموازنة الاجمالية):

كثيراً من المصالح العامة تحقق ايرادات عامة، في صورة ضرائب أو رسوم أو ثمن عام، وتتحمل في سبيل ذلك نفقات عامة في صورة رواتب ونفقات جارية لازمة لسير العمل داخل المصلحة، وهناك طريقتين للحساب بالنسبة لهذه المصالح:

الطريقة الأولى : طريقة الموازنة الصافية ووفقاً لهذه الطريقة يسمح للمرفق العامة باجراء مقاصة بين ايراداته ونفقاته، بحث لا يظهر إلا المبلغ الصافي الناتج عن هذه المقاصة، وتتميز هذه الطريقة بأنها توضح ما إذا كان المرفق العام مصدر ايراد للدولة ام مصدر نفقة لها.

والطريقة الثانية: طريقة الموازنة الاجمالية، ووفقاً لهذه الطريقة يدرج كافة النفقات والايرادات العامة دون اجراء مقاصة بينهما، فلا يجوز مثلا خصم النفقات التي تم صرفها على نشاط معين من حصيلة الايرادات التي يتم الحصول عليها نتيجة لتنفيذ ذلك النشاط.

وقد حرصت مختلف تشريعات الموازنة العامة في دول العالم علي تبني مبدأ الموازنة الاجمالية سواء في الدول المتقدمة أو الدول النامية، مع تقرير بعض الاستثناءات الضرورية التي تقتضيها الاعتبارات المالية والحسابية.

ويجد مبدأ الموازنة الاجمالية أو عدم الخصم تبريره في اعتبارين احدهما سياسي والاخر مالي، يتمثل الاعتبار السياسي في انه يدعم رقابة السلطة التشريعية على أعمال الحكومة أو المصلحة العامة عن طريق تتبع نفقات وايرادات هذه المصلحة، أما الاعتبار المالي يتمثل في انه يؤدي إلى محاربة الاسراف في النفقات الحكومية، حيث أن طريقة الموازنة االصافية تسمح للحكومة أو للمصلحة العامة بالاسراف في نفقاتها استناداً إلى أنها لن تظهر في الموازنة العامة.

ولقد تبنى المشرع الدستوري الكويتي الموازنة الاجمالية في المادة ١٤٠ من الدستور وقد أخذت مصر كذلك بالموازنة الاجمالية منذ عام ١٨٨٢ ومازال يطبق حتى الان.

ثانياً: عدم تخصيص الايرادات (قاعدة شيوع الموانة):

وفقاً لهذه القاعدة لا يجوز تخصيص ايراد معين لتغطية نفقة معينة، بل ان كل الايرادات تمثل وحدة واحدة تستخدم في تغطية كافة النفقات العامة تبعاً لاعتماداتها الواردة في الموازنة العامة، ولذلك تسمى بقاعدة شيوع الموازنة العامة، وبعبارة اخرى يقضي هذا المبدأ بأن تكون الايرادات العامة والنفقات العامة مشاعة في الموازنة العامة، دون اجراء تحديدات متقابلة بين ايراد معين لمقابلة انفاق معين، ومثال ذلك لا يجوز تخصيص ايرادات رسوم سيارات النقل للانفاق على تعبيد الطرق وبناء الجسور.

ويجد مبدأ عدم تخصيص الايرادات العامة تبريره في انه يؤدي إلى

أحكام رقابة البرلمان على أوجه النفقات والايرادات العامة، كما يؤدي إلى الحد من مطالب بعض الفئات الاجتماعية والسياسية بأن يجري تخصيص حصيلة بعض الايرادات العامة لانفاقها في نفقات معينة تعود بالمنفعة عليهم، فضلاً عن أنه يؤدي إلى عدم مبالغة المصالح العامة في تقدير نفقاتها اذا ما سمح لها بتغطيتها من موارد معينة، وقد يؤدي إلى قصور بعض المصالح العامة في اداء واجباتها وذلك في حالة عدم كفاية الايرادات اللازمة لتغطية نفقاتها، وعلى الرغم من هذه المزايا العديدة لمبدأ عدم التخصيص، إلا أن هناك حالات معينة تقتضي الخروج على هذا المبدأ، مثال ذلك التجاء الدولة إلى الاقتراض من الداخل أو الخارج، فقد تحدد الدولة أوجه الانفاق التي ستستخدم فيها حصيلة القروض أو تقرر تخصيص مورد معين لخدمة القرض وسداده.

علاوة على ذلك يلاحظ أن الموازنات المستقلة والموازنات الملحقة والموازنات غير العادية فإنها تعتبر ايضاً خروجاً على مبدأ عدم التخصيص.

ولقد نص الدستور الكويتي في المادة (١٤١) منه على هذا المبدأ صراحة مع إجازة الاستثناء عنه بقانون.

المبحث الرابع

مبدأ توازن الموازنة العامة

يقصد بالعجز المالي وفقاً للمعنى المبسط، الناتج النقدي من زيادة النفقات العامة على الايرادات العامة خلال مدة زمنية معينة تكون عادة سنة مالية، أو بمعنى آخر الناتج السلبي من العمليات النهائية للموازنة العامة(١).

وينظر عادة للعجز المالي- على الاقل عند التقليديين - على إنه مؤشر أكيد لسوء الإدارة المالية في الدولة لما يترتب عليه من آثار اقتصادية خطيرة من شأنها أن تجعل الدولة محبوسة في حلقة المديونية المستمرة(٢). لذلك فإن على الدولة أن تحافظ دوماً على تحقيق التوازن الصارم بين الايرادات العامة من جهة وبين النفقات العامة من جهة أخرى إذا أرادت أن تحقق التوازن التلقائي للاقتصاد القرمي(٣).

وفي الواقع، فإن مفهوم توازن الميزانية في رأي فقهاء المالية العامة تقلب بين آراء ثلاثة هي:

١- رأي بعضهم أنه يقصد به توازن الميزانية العامة في الدولة أي توازن

---

(١) J.C. Martinez et P. dimalta, "Droit Budgetaire", Pqris, Librairide la Cour de Cossation 2, eme édition, 1988, P. 8.3 . ويلاحظ ان كتاب المالية العامة اختلفوا في اطلاق تعبير «الموازنة العامة» أو «الميزانية العامة». فيرى بعضهم أنه لا فرق في استخدام أي من التعبيرين، بينما يرى آخرون أن تعبير «الميزانية العامة» الصق بالمشروع، وأن تعبير «الموازنة العامة» ألصق بالدولة، نظرا لما هذه الموازنة من آثار اقتصادية واجتماعية ولأنها تعتبر أداة من أدوات التخطيط. انظر: الدكتور محمد سعيد فرهود، «علم المالية العامة»، معهد الادارة العامة، الرياض، ١٤٠٣هـ، ص٤٩٧ - ٤٩٩.

(٢) P. la lumiére "les Finances Publiques", Cdl ection LL, 1978 P. 223.

(٣) الدكتور عبد الهادي النجار، اقتصاديات النشاط الحكومي، مطبوعات جامعة الكويت، ١٩٨٢، ص٢٨٣.

النفقات الحكومية والايرادات الحكومية في فترة معينة من الزمن[١].

٢- ورأي بعضهم الآخر أنه يقصد بالتوازن مجموع التوازن المالي القومي، أي توازن مجموع النشاطات المختلفة داخل الدولة ومن ثم يكون التوازن ناجماً عن عملية المحاسبة القومية لحسابات الإدارات المختلفة داخل الدولة[٢].

٣- ورأي فريق ثالث أن ينظر إلى التوازن في إطاره الاقتصادي العام، كما قرر ذلك المجلس الدستوري الفرنسي في عام ١٩٧٩. فقد ذهب المجلس الدستوري الفرنسي إلى القول بأن التوازن مبدأ أساسي من مبادئ القانون المالي فهو لا يقتصر على الميزانية العامة للدولة وإنما يمتد ليشمل الاقتصاد الوطني في مجموعه[٣].

ومع التطور الهائل في مفهوم التوازن المالي تبقى فكرة العجز المالي غير شعبية ومرادفة عند بعض الأكاديميين والسياسيين لفشل الحكومات في إدارة شئون الدولة المالية[٤]. لذلك نرى كيف تحرص بعض الدساتير المقارنة على اعتناق مبدأ التوازن الحقيقي في الميزانية العامة. ومن ذلك ما نص عليه القانون الأساسي لجمهورية ألمانيا الموحدة من ضرورة توازن الايرادات العامة للدولة مع مصروفاتها العامة[٥]. كما تتطلب بعض القوانين المقارنة تحقيق التوازن المالي لبعض المؤسسات ذات الميزانيات المستقلة والملحقة.

---

(١) انظر على سبيل المثال الميزانية العامة لدولة الكويت، السنة المالية ٨٩/١٩٩٠، اصدار وزارة المالية يوليو ١٩٨٩.

(٢) مثال ذلك في عام ١٩٨٠ ظهرت مالية الإدارات العامة في فرنسا بفائض مالي مقداره ١٠ مليار سنتم في حين كانت الميزانية العامة لذات السنة في عجز مالي مقداره ٣٠ مليار سنتم.

(٣) Conseil Constitutionnel, arr´et de 30 décombre 1979J.O. F, Janvier 1980.

(٤) Michl Paul, les finances de Letat, 1981, Economica P. 229.

(٥) انظر القانون الأساسي للجمهورية الفدرالية الألمانية الصادر في ١٩٤٩، والمأخوذ به بعد الوحدة (م١١٠ من الدستور).

وتستمد النظرية المالية الحديثة أصولها من التطور الذي حدث للنظريات الاقتصادية، فالكميات المالية هي بالضرورة كميات اقتصادية. فإذا كان النظرية الاقتصادية التقليدية عاجزة عن تحقيق التوازن الاقتصادي التلقائي، فإن الفكر المالي الحديث يرى أن من الضروري على الدولة أن تتدخل بشكل أو بآخر لتحقيق التوازن الاقتصادي.

وتؤكد النظريات الحديثة على أهمية تدخل الدولة عن طريق زيادة نفقاتها من أجل تحريض الطلب الفعلي وتحقيق التوازن الاقتصادي (التشغيل الشامل) من خلال تمويل تلك الزيادة بواسطة القروض العامة أو الإصدار النقدي الجديد، أو إحداث فائض الميزانية العامة في أوقات التضخم من أجل تقليص الطلب الفعلي وذلك لتحقيق التوازن عند مستوى التشغيل الكامل. أي أنه ليس مهما كون الميزانية في حالة فائض أو في حالة عجز أو في حالة توازن، بل المهم هو تحقيق التوازن من خلال استخدام الميزانية العامة كوسيلة لتحقيق التوازن الكلي.

الواقع أن هذه النظريات لم تطبق على النحو الذي أراده واضعوها، وإن كانت في مناسبات معينة عملت على خوض تجارب واكتساب خبرات مالية عادت بالمنفعة على الدول التي استخدمتها في ميزانياتها العامة على نحو ما سوف نرى في هذه الدراسة، وعلى الرغم من ذلك، بقيت فكرة العجز المالي الشبح المسيطر علي فكر رجال السياسة المالية التقليدية الذين يسعون جاهدين إلى تجنبها.

من المتصور في دراستنا هذه الاخذ بفكرة العجز المالي بشرط ان يخدم هذا العجز تمويل الاستثمارات وبشرط عدم تأثيره على مقدرة الدولة الإنمائية، وبذلك يكون العجز الذي ندافع عنه هنا غير مؤثر مطلقاً على استقرار قيمة النقود ومن ثم لا يشكل خطراً على الاقتصاد الوطني للدولة.

وفي هذه الدراسة سوف نبين بشكل مفصل الطريقة القانونية والمالية التي من خلالها سوف نستطيع الاستفادة من العجز المالي الناجم من جراء العدوان العراقي على دولة الكويت لمواجهة الأوضاع الاقتصادية لفترة ما بعد التحرير.

وسوف نناقش بشئ من التفصيل نظريات العجز المالي واستخلاص النتائج منها باعتبارها إحدى المحركات الفعالة في تنشيط الاقتصاد القومي.

لنصل من ذلك إلى التركيز علي مفهوم الرهان باعتباره أسلوبا عملياً لاقى تطبيقاً ناجحاً في الفقه المالي المقارن.

ولا شك في أن الاسلوب العلمي التحليلي والتنبؤي لسولك عناصر ومتغيرات الأوضاع الاقتصادية الراهنة، تلك العناصر والمحددات التي تتفاعل من خلال رؤية كل نظرية عجز مالي على حدة ومن ثم التأكيد على أهمية مفهوم الرهان كوسيلة لمواجهة الأزمة الاقتصادية الحالية.

ولا غرو في ان إلقاء الضوء على أهمية مفهوم الرهان وتطبيقاته في رفع درجة التنمية الاقتصادية داخل الدولة. مع الاعتقاد بأن تطبيق هذه الدراسة في الاقتصاد الكويتي من شأنه أن يدفع عجلة هذا الاقتصاد ويجنب الميزانية العامة للدولة من الظهور بمظهر من شأنه أن يؤثر سلبياً على السياسة المالية للدولة.

وسوف نقسم دراستنا لهذا المبحث إلى مطلبين على النحو التالي:

المطلب الأول: مفهوم التوازن المالي.

المطلب الثاني: نظرية الرهان.

المطلب الأول

مفهوم التوازن المالي

يبقى التوازن المالي للموازنة العامة في الدولة الهدف الأساسي لأغلب الحكومات في الوقت الراهن من أجل إقناع الرأي العام بمقدرة هذه الحكومات وجديتها في إدارة أموال الدولة. ولكن قد حدث تطور خطير في مفهوم التوازن من خلال قواعد معينة أريد بها في بعض الأحيان التخفيف من حدة النظرية التقليدية في التوازن المالي، فظهرت مفاهيم جديدة لفكرة العجز المالي ولكن بشروط محددة وعلى أساس جديد، وسوف نتناول دراسة هذا المطلب في فرعين، نتناول في الفرع الأول النظرية التقليدية في تحديد التوازن المالي ونتناول في الفرع الثاني نظرية العجز المالي.

الفرع الأول

النظرية التقليدية في تحديد التوازن المالي

القاعدة الأساسية التي حكمت علم المالية العامة، في القرن التاسع عشر وأوائل القرن العشرين، هي قاعدة التوازن الحسابي المتشدد بين مجموع إيرادات الدولة العامة ومجموع نفقاتها العامة [1]. فالتوازن، يعني وفقاً لهذه النظرية، مسايرة نمط المالية العامة لنمط المالية الخاصة للأفراد والمؤسسات، هذه المالية التي تتحكم بها فكرة عدم جواز الصرف بأكثر من المخزون النقدي، وإلا كانت نتيجة مخالفة ذلك السقوط في هوة الإفلاس[2]. ولكن ما هي الحقيقة العملية التي يستند عليها المفهوم التقليدي لمبدأ توازن الموازنة وما هو التقويم الذي يمكن أن نستخلصه من هذا المفهوم.

(١) إن من بين المتحمسين لهذا المبدأ البارون بوانكاريه فهو يقرر بأن الوزير الذي يحقق توازنا ماليا بين مجموع الايرادات، ومجموع النفقات يعتبر وزيرا جيدا بل يكون وزيرا ممتازا ذاك الوزير الذي يحقق فائضا في الميزانية السنوية، انظر في تفصيل الموضوع :
P.M Goudement, "Finances Publiques:, Montchrestien, 1989, Tomel, P. 265.

(٢) الدكتور حسن عواضة، المالية العامة، الطبعة السادسة، دار النهضة العربية، بيروت، ١٩٨٣، ص١٤.

ولذلك فإننا سنبحث تباعاً في منطقية مبدأ التوازن التقليدي، ثم تقويم هذا المبدأ.

أولاً: منطقية مبدأ التوازن التقليدي:

يذهب أنصار مبدأ التوازن التقليدي إلى تدعيم رأيهم بحجتين:

١- إذا لم تقم الدولة بتغطية أعبائها المالية من مجموع الإيرادات العامة، فإنها سوف تكون مجبرة للجوء إلى نظام القروض العامة لتحقيق تلك العملية.

والقرض العام كما هو معلوم يرتب أعباء مالية إضافية ليس على مالية الدولة في الوقت الذي يتم فيه القرض فحسب، وإنما على مالية الأجيال القادمة بسبب الفوائد وأقساط استهلاك القرض التي تلتزم الدولة بتقديمها إلى مجموعة المقرضين لها في أوقات سداد دين القرض(١). لذلك فإن الأمر سوف يتطلب إيجاد إيرادات عامة جديدة على المدى البعيد لسداد هذه النفقات العامة، مما تضطر الدولة معه إلى اللجوء من جديد لفكرة القرض العام. وهكذا تدخل الدولة في حلقة مفرغة غير منتهية، يكون القرض الذي قصد منه تغطية عجز في الميزانية لسنة مالية ما مولدا لعجز آخر، ومن ثم لقرض آخر... وهكذا(٢). ولذلك نرى بأن القاعدة السائدة اليوم في فرنسا بالنسبة للإدارات المحلية هي وجوب تقديم ميزانية البلدية في حالة توازن مالي بين مجموع الإيرادات المستحصلة في السنةالمالية وبين مجموع النفقات البلدية المصروفة في ذات السنة محل الدراسة(٣).

وكذلك فإن الميزانية العامة السنوية لمجموعة السوق الأوربية المشتركة تطلبت بشأنها المادة ١٩٩ من اتفاقية روما الصادرة في ٢/مارس/١٩٧٥ أن

(١) الدكتور ابراهيم الحمود، محاضرات في المالية العامة، جامعة الكويت، كلية الحقوق، ١٩٨٧، ص ١٦٩ وما بعدها.

(٢) J.C. Martinezet P. dimalta, Op. Cit, P.88.

(٣) J.Cathe Lineau, Le Controle des Finances Communales en france, L.G.D.J., 1963, PP. 30 etts.

تكون في حالة توازن بين مجموع إيراداتها ومجموع نفقاتها مع تحريم اللجوء إلى القروض العامة كوسيلة لتحقيق إيرادات عامة لها(١).

٢- إذا لم تستطيع الدولة تغطية نفقاتها العامة بواسطة إيرادتها العامة، ولم تستطيع كذلك اللجوء إلى القرض العام كوسيلة لتغطية ما يمكن ان يحدث من عجز مالي في موازنتها، نظراً لخطورة القرض العام على الاقتصاد الوطني، كما تقدم بيانه، فلا يكون أمام الدولة سوى تبني فكرة الإصدار النقدي الجديد أي القيام بطبع أوراق نقدية جديدة للقضاء على العجز المتراكم في الموازنة العامة.

إن اللجوء إلى الإصدار النقدي الجديد من شأنه أن يزيد من السيولة النقدية وبالتالي من التصرف بهذه السيولة ولكن هذه الزيادة في السيولة النقدية لا تقابلها في الحقيقة زيادة في حجم السلع الاستهلاكية مما يؤدي ذلك إلى بروز مشكلة التضخم في المجتمع وما يترتب عليها من زوال أو على الأقل إضعاف قيمة الوحدة النقدية وبالتالي إلى زيادة الأسعار بصورة تلقائية غير متناسبة. كذلك تؤدي عملية الإصدار النقدي التلقائي لتغطية العجز المالي إلى عدم انتقاء التحويلات الاقتصادية في المجتمع(٢).

ووجود هذه الأسباب مجتمعة من شأنها ان تجبر الدولة على تبني سياسات مالية معقدة لامتصاص الزيادة في العملة الوطنية. فمن الممكن أن تلجأ الدولة إلى زيادة الضرائب على الاستهلاك مما يؤثر سلبياً على المقدرة الحقيقية للممولين، كما أنه من الممكن أن تؤدي زيادة الانفاق إلى تدهور العملة الوطنية في الداخل والخارج متى ما قامت الدولة إلى إصدار النقود دون حدود. كما وإن ازدياد حجم الانفاق العام عن مستوى التشغيل الشامل لعوامل

(١) Traite de la communaute economique Europenanes, la documentation francaise 1957.

(٢) A.Nicolat, l'inflation comme requlation, Reveue e'conomique, paris, quillet, 1969.

الإنتاج يؤدي إلى زيادة الطلب الكلي على العرض الكلي ليس فقط في الدول المتخلفة اقتصادياً بل وحتى في الدولة ذات الاقتصاد الرأسمالي[1].

وإذا كان للعجز في الموازنة هذه المخاطر على الاقتصاد الوطني، فإن رجال المالية التقليديين يرون أن للفائض المالي محاذيره كذلك، ويجب الابتعاد عنه وعدم تبنيه في الميزانيات العامة. ويقصد بالفائض الحصيلة الناتجة عن زيادة الإيرادات العامة عن مجموع النفقات العامة في الميزانية السنوية.

وللفائض المالي أثران سيئات على مالية الدولة وسياستها الاقتصادية والاجتماعية: فهو من جهة يؤدي إلى تعسف السلطة التنفيذية في استخدام سلطاتها في فرض الضرائب، حيث إن فائض الموازنة العامة يمثل قدراً من الضرائب يفوق حاجة الدولة، الأمر الذي تزيد معه هذه الدولة من نفقاتها وتدخلها في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، وقد لا تكون أوجه هذه النفقات ضرورية مما تصبح معه هذه النفقات أعباء دائمة في المستقبل يترتب عليها توليد عجز دائم وضار باقتصاد الدولة[2]، ومن جهة أخرى يشجع وجود الفائض في الميزانية العامة أحزاب المعارضة في البرلمان على الطلب من الحكومة أن تنفق من الفائض على وجوه لم تكن واردة أصلاً في الميزانية العامة[3]، مما يحرج الحكومة ويجعلها أمام أحد مخرجين أو كليهما وهما: إما الإذعان لرجال البرلمان وبالتالي زيادة النفقات العامة في أمور قد تكون غير ذات جدوى من أجل التخلص فقط من قيمة الفائض الموجود في الميزانية، أو أن تصر الحكومة على رأيها وتمنع استعمال الفائض مما يؤدي إلى تأليب الرأي العام على برامج الحكومة وبالتالي على استمراريتها[4].

---

(١) د. عبد الهادي النجار، اقتصاديات النشاط الحكومي، مرجع سابق، ص ١٠٢ و١٠٣.

(٢) د. عبد الهادي النجار، اقتصاديات النشاط الحكومي، مرجع السابق ص ٣٨٤.

(٣) J.C. Martinez et P. di malta, op. Cit, p. 89.

(٤) G. orsoni, reflections sur la Politique d'equilibre budgetaire, revue de droit prospectif, paris. 1978, pp. 65 etss.

ويرى رجال المالية التقليديون إبراز الفائض المتوقع في السنة المالية محل الدراسة على أنه حق مؤكد لحساب الميزانية القادمة[1] ومن ثم فهو حق من حقوق المشرع اللاحق مما يترتب على استعماله اعتداء على اختصاصات صاحب الحق الشرعي في استخدام هذه الفائض.

وعلى كل حال فوفقاً لهذا الرأي يكون من الأفضل التمسك بمبدأ التوازن التقليدي بين الإيرادات العامة والنفقات العامة بدلاً من معالجة آثار العجوز المالية أو الفوائض ومحاولة القضاء عليها لاحقاً[2]. ولكن هذا التوازن التقليدي قد وضع محلا للنظر ولإعادة التقييم مع بداية العقد الثاني من القرن العشرين إثر اندلاع الحرد العالمية الأولي، ومع حدوث أزمة الوول ستريت (بورصة نيويورك). وفي الثلاثينات تعرض مبدأ التوازن للنقد الشديد من قبل العلماء المحدثين[3].

ثانياً: تقويم مبدأ التوازن التقليدي:

إن من أهم الانتقادات التي وجهت إلى مبدأ التوازن التقليدي ما يلي:

١- بالرغم من تقديم الميزانيات العامة والتصويت عليها في حالة توازن بين مجموع إيراداتها ومجموع نفقاتها فإن تنفيذها في الغالب لا يكون إلا بحالة من حالات العجز. ففي واقع الأمر تظهر زيادة المصروفات العامة أثناء تنفيذ الموازنة. فلو أخذنا حالة الموازنات الفرنسية إبان القرن التاسع عشر حيث كان سائداً مبدأ التوازن التقليدي لرأينا كيف كانت الميزانيات تقر ويصوت عليها في حالة توزان، ثم سرعان ما ينكشف أثناء التنفيذ عدم كفاية المصروفات العامة لتقديم الخدمات الرئيسية التي أقرت على أساسها الميزانيات إما بسبب حدوث

(١) M. Conway, le budget base zero, masson, 1981, pp. 83, etss.

(٢) P. La lumi're, Op. Cit, p. 225.

(٣) P.M. Goudemet, Op. Cit, P. 266.

بعض الأزمات التي تؤثر على تنفيذ الموازنة المرسومة[١] وإما بسبب عدم دقة توقعات الإيرادات العامة والمصروفات العامة، المزمع تحقيقها في السنة المالية[٢].

٢- إن التوازن الذي تظهر به الميزانيات العامة لم يكن سوى توازن صوري، فغالباً ما تستبعد المصروفات غير العادية من الميزانية العامة من أجل تسهيل عملية التوازن. فكثيراً ما يلجأ إلى فكرة الموازنات الاستثنائية التي توضع خصيصاً لعمل طارئ، أو لمشاريع كبرى تستدعي نفقات جسيمة. وتنظم هذه الموازنات الاستثنائية أيضاً في حالة الحرب، أو في المدة التي تلي عقد الصلح، أو عندما تدخل على الدول إيرادات غير عادية، كالغرامات الحربية التي تقبضها الدولة الغالبة من الدولة المغلوبة، أو الإعانات التي تحصل عليها الدولة عند حدوث زلزال أو فيضان. أن الطابع المؤقت الذي تتميز به هذه الميزانيات غير العادية يحول دون دمجها في الموازنة العادية لئلا يختل التوازن الدائم بين الإيرادات والنفقات العادية.

ومن أمثلة الدول التي لجأت إلى هذا النظام، فرنسا خصوصاً في عصر نابليون الأول ونابليون الثالث وفي خلال الحربين العالميتين الأولى والثانية، وفي المانيا كانت الموازنات الاستثنائية تجرى مع الموازنات العادية جنباً إلى جنب منذ سنة ١٨٩٠[٣].

---

(١) ونعطي توضيحا اكثر عن فرنسا، ففي حين كان مبدأ التوازن المطلق هو السائد على أساس عدم توقع اي ازمات بإمكانها التأثير على تنفيذ التوازن، كشف التطبيق العملي عكس ذلك تماما. وهذه الظاهرة لم تزل تحدث الى اليوم ففي ميزانيات ١٩٧٥، ١٩٧٦، ١٩٧٧، ظهر أثناء التنفيذ وجود عجز مالي على الرغم من اقرار الميزانيات العامة في حالة توازن. وقد كان مقدار العجز على التسلسل التالي : ٣٧ مليار سنتم، ١٧ مليار سنتم، ١٩ مليار سنتم، المرجع السابق.

(٢) الدكتور حسن عواضة، مرجع سابق، ص ٧٨، ٧٩.

(٣) Martinez, P. 88.

كذلك تلجأ بعض الدول لإخراج مبالغ معينة من الميزانية العامة للدولة متبعة ما يسمى بسياسة المصروفات القابلة للاسترداد، مثال ذلك السلفيات التي تقدمها الدول أحياناً إلى البلديات والمؤسسات العامة والخاصة وبعض الحكومات الأجنبية على أمل أن تقوم هذه الجهات بتسديدها.

وتمول هذه المصروفات غير العادية أو القابلة للاسترداد بواسطة القروض العامة مما ينتج عن ذلك ذات العيوب التي حذر منها رجال الموازنة التقليدية أي زيادة المصروفات العامة من حسابات خارج الموازنة[1].

فالتوازن الظاهري يترك في حقيقة الأمر عدم توازن مالي بسبب زيادة المصروفات العامة خارج الموازنة عن جملة الإيرادات العامة مما يجبر الدولة على التدخل لتمويلها. وأمام هذه الانتقادات ظهرت أفكار جديدة تدعو إلى التخلي عن مبدأ التوازن التقليدي بين مجموع الإيرادات العامة ومجموع النفقات العامة، وترى عوضاً عن ذلك تبني مفهوم التوازن الاقتصادي الكلي انطلاقاً من قبول فكرة العجز في الميزانية العامة وفقاً لبعض الشروط. فالعجز المالي من الممكن أن يكون علامة على تطور وانتعاش الاقتصاد الوطني.

إن التحول من الاعتقاد بضرورة تبني فكرة التوازن التقليدي إلى الاعتقاد بمفهوم العجز المالي يعزي للمفكر كينز الذي أخذ على الفقهاء التقليديين ربطهم لآثار العجز المالي بالخطط المالية والنقدية دون النظر للاقتصاد كوحدة متكاملة. فلو نظرنا إلى الاقتصاد كمجموعة من الدورات نرى بأن التوازن المالي التقليدي إما أن يعمل على زيادة الدخل القومي أو تخفيضه، ومن ثم فإنه يؤدي إلى تحطيم التوازن الاقتصادي التلقائي في المجتمع[2].

(١) P.Delfud, Keynes et les keyne siansime, p.u.f, Que saia - je

(٢) A. Savary, De La rumeur a l'histoire, Dunod, 1985, P. 25.

وتلاحظ هذه الظاهرة في مراحل الهبوط الاقتصادي من الدورة الاقتصادية، فتحت تأثير الأزمة الاقتصادية، تهبط الايرادات بصورة سريعة بالمقارنة بالإنفاق العام مما يؤدي إلى تنفيذ المشروعات وفقاً للأسعار السابقة على الأزمة، كذلك الأمر بالنسبة لمرتبات الموظفين التي ارتفعت نتيجة لمطالبتهم لا يمكن تخفيضها بعد حدوث الأزمة، وعليه فإنه لمواجهة الزيادة في الإنفاق العام المستمر يجب زيادة الضرائب مما يؤدي بالضرورة إلى اضمحلال الإمكانيات المتواجدة تحت يد الممولين(1). هذا من ناحية، ومن ناحية أخرى فإن الاستهلاك العام سوف يتقهقر ومن ثم فإن الأزمة الاقتصادية تأخذ شكلاً أكثر حدة وخطورة (2)، وبناء على ما تقدم يؤول التوازن في الميزانية العامة إلى تعجيل الركود الاقتصادي من خلال زيادة الأعباء الملقاة على عاتق الاقتصاد الوطني(3). هذه الملاحظة التي نادى بها كينز أظهرت نظريات جديدة تقوم على أساس وجود العجز المالي في الميزانية العامة.

الفرع الثاني

نظريات العجز المالي

بناء على أفكار كينز لجأت معظم الدول إلى تمويل برامج التنمية بها عن طريق عجز الميزانية، حيث يتم سداد هذا العجز أساساً بواسطة القروض العامة أو الإصدار النقدي الجديد. فالتوازن ينظر إليه بإطاره الاقتصادي العام وليس من خلال تساوي النفقات العامة العادية مع الإيرادات العامة العادية. وعلى ذلك فإن مفهوم التوازن أصبح ينظر إليه بأنه ذلك الذي يتناول الاقتصاد برمته، وليس مجرد الميزانية العامة للدولة. إن هذا المفهوم الجديد أدى إلى ظهر نظريتين عمليتين متتاليتين هما: نظرية العجز المنهجي أو المنظم، ونظرية

---

(1) Ibid.

(2) J.C. Maritnez et P. dimalta, Op. Cit., P. 88.

(3) P. Coulbois, la politique Conjoncturelle, s, 1979, pp. 20 etss .

العجز الدوري. ونتعرض لكل منهما فيما يلي:

أولاً: نظرية العجز المنهجي أو المنظم:

وفقاً لهذه النظرية يمثل العجز في الميزانية العامة عنصراً إيجابياً في تنشيط الاقتصاد الوطني على الأقل من الناحية النظرية، أما في الناحية العملية فإن العقبات تحول دون اللجوء إليها كمنهج مستقل. وفيما يلي توضيح لذلك.

١- ايجابيات نظرية العجز المنهجي:

وتتلخص هذه الايجابيات بما يأتي:

١- لا يشكل العجز ضرراً على الاقتصاد:

إن العجز في الموازنة العامة ليس من شأنه أن يؤدي إلى إفقار المجتمع، كما يتصور بعضهم، فحركة رؤوس الأموال سوف تستثمر داخل الوطن بدلاً من هجرتها للخارج، فالمصروفات الإضافية التي تنفقها الدولة سوف تجد حتماً من يقوم باستغلالها على المستوى المحلي[١]. كما وإن وجود العجز لن يؤدي إلى إثقال كاهل الدولة بالدين العام، بل على العكس من ذلك فهو يسمح بإعادة النشاط الاقتصادي وفقاً لمفهوم المضاعف الذي يقضي بأن كل زيادة في الاستثمارات الإنتاجية سوف يعمل على زيادة في طلب المستهلكين أكثر ارتفاعاً من تكلفة الاستثمارات الأولية، فحيث ما تقرر الدولة اللجوء إلى العجز لتمويل المشروعات العامة (إنشاء مدارس، شق طرق، بناء أندية...»فهي تعطي أموالاً للمؤسسات ذات الاختصاص تستخدمها بدورها لشراء المواد الأولية ودفع أجور العمالة وفوائد البنوك من أجل زيادة أرباحها[٢].

(١) في تفضيل ذلك انظر ، A. Paysant, Finances Publique, Masson, 1988, 2 eed.
(٢) Michel Paul, Op. Cit, P. 236.

٢- فائدة العجز المنهجي:

إن الزيادة في النفقات من شأنها أن تحقن المجتمع بقوة شراء إضافيةسواء أكانت بالنسبة للنفقات العادية أم للنفقات غير العادية[١] أي أن العجز سوف يؤدي إلى تحريض الاقتصاد الوطني وتحريكه. ويؤدي بالتالي إلى زيادة الإيرادات العامة على المدى البعيد على نحو يوحي إلى توطن الزيادة في حجم الانفاق العام في الفترات السابقة[٢]. فالتوازن في الميزانية العامة سيبقى ولكن ليس بصورة سكونية وإنما بصورة ديناميكية. ووفقاً لهذه النظرية من الضروري الإقرار بعدم توازن الميزانية في فترات الركود الاقتصادي مما يترتب عليه زيادة الإنفاق العام. ومن ثم فإن معدل الإنفاق العام يتحدد بحيث يتحقق مستوى من النشاط الذي يضمن الحد الأقصى من تشغيل عوامل الإنتاج وبصفة خاصة الأيدي العاملة[٣]. إن مشروعية هذا العجز تكمن في تحقيق الحد الأقصى من القدرة الإنتاجية للدولة، فمتى ما تحققت هذه القدرة فسوف يكون من الضروري العودة إلى التوازن في الميزانية العامة.

فالتمسك بالعجز مع تحقيق الحد الأقصى من تشغيل الجهاز الإنتاجي من شأنه أن يزيد من الحجم المتداول من النقود دون إيجاد قوة مضادة في مجال زيادة الإنتاج فتكون النهاية عدم السقوط في التضخم.

وهكذا فإن العجز في الميزانية العامة يظهر ليس فحسب كمبدأ مقبول وإنما كمبدأ إيجابي يحبذ اللجوء إليه. وذلك أن من شأنه أن يستخدم كوسيلة لامتصاص البطالة الظاهرة من خلال حقن الاقتصاد بقوة شرائية إضافية.

، بالرغم من الإيجابيات التي أظهرتها هذه النظرية فإنها ما لبثت أن تعرضت للنقد الشديد من قبل رجال الفقه المالي نظراً لاصطدامها ببعض المعوقات العملية.

---

(١) Ibid, P. 237.

(٢) William Belleridge, Full, employment in free society cite par Martinez, Op.Cit. P. 89.

(٣) P. U. Gaudement, Op. Cit., p. 267.

ب- المعوقات العملية:

تصطدم نظرية العجز المنهجي بعقبتين أساسيتين:

١- إن وجود عجز في الميزانية العامة سوف يجبر الحكومة في الواقع العملي على تغطية الزيادة في النفقات بواسطة إجراءات ونظم مالية غير اعتيادية نظراً لعدم مقدرة الإيرادات العامة العادية في الدولة على تحقيق ذلك. إن الوسائل التقليدية في تغطية تلك النفقات الزائدة هي إما اللجوء إلى القرض العام أو الإصدار النقدي الجديد، ولاشك أن الآثار الاقتصادية التي يمكن أن يخلفها هذا الفن المالي من شأنها أن تنعكس سلبياً على الاقتصاد الوطني[١].

٢- لان العجز متى ما كان منهجاً مستمراً، فإنه يودي إلى حرمان الدولة من أرصدتها المالية، وبالتالي من إمكانية اللجوء إلى القرض العام كوسيلة للحصول على الأموال اللازمة لسداد النفقات الإضافية. كما وإن الالتجاء بالرغم من ذلك إلى القرض العام متى ما راهنت الدولة على تحقيق إيرادات استثنائية في المستقبل من شأنه أن يكون وفقا لشروط مكلفة وثقيلة لاجتذاب المقرضين[٢] مما يؤدي إلى الوقوع في المحاذير التي حاولت النظرية التقليدية في البداية أن تتوخاها.

ومن جانب آخر، إذا التجأت الدولة للإصدار النقدي الجديد من أجل تغطية العجز دون وجود مقابل لهذه الأوراق النقدية فإن ذلك يؤدي إلى التضخم وزيادة الأسعار وفي النهاية إلى انخفاض قيمة العملة الوطنية[٣].

---

(١) Ibid.

(٢) Alain Barrere, institutions financieres, 2 eme edition DALLOZ, 1972, P. 157.

(٣) Lite notamment, Legueret (pierre) le budget de l"Etat prepartion, exeaution, controle. notes et etudes Documentaires, n 4671.

ومن ذلك يتبين بأن العجز المنهجي في الميزانية العامة بسبب طرق معالجته يؤدي إلى تدهور الوضع المالي للدولة ويضعها في موقف مالي ضعيف على الصعيد الدولي. كما وإن آثار التضخم الناجمة عن العجز المستمر وإضعاف القوة الشرائية للنقود يؤديان إلى انهيار الاقتصاد الوطني في الدولة.

وفي واقع الأمر أن نظرية العجز المنهجي لم تلق أي تطبيق عملي لها على خلاف نظرية العجز الدوري.

ثانياً: نظرية العجز الدوري:

أ- مفهوم النظرية:

تعتمد نظرية العجز الدوري على الملاحظة التقليدية لدورة الاقتصاد، فالاقتصاد يمر بدورات رخاء ودورات كساد تحقق في مجموعها نوعاً من التوازن المالي، أي أن التوازن المالي يمكن النظر إليه ليس بالنسبة لكل سنة على حدة وإنما وفقاً للدورة الاقتصادية(1).

تتحكم في النمو الاقتصادي الدورات الاقتصادية حيث يمر الاقتصاد بفترتين متعاقبتين: رخاء وإزدهار، ثم هبوط وكساد وتمتد فترة الدورة على عشر سنوات تقريباً. ومن ثم فإن التوازن السنوي في الميزانية العامة ليس مطلوباً، بل المطلوب هو تحقيق هذا التوازن على نطاق الدورة الاقتصادية.

واستناداً لذلك فإنه إذا كانت الميزانيات العامة خلال فترة الهبوط والكساد ستقع في عجز، فإن هذا العجز لا يلبث أن يعوض عن طريق الفائض الذي يتحقق في الميزانيات العامة خلال فترة الرخاء والازدهار. وينتج عن ذلك أن فكرة عجز الميزانية في فترة الهبوط والكساد لا تكون مقبولة فحسب، بل

---

(1) P. Huet et J. Bravo, l'experience française de rationalisation des choix budge taires, paris, p.u.f., 1973, PP. 109, etss..

تكون لازمة أيضاً للتخلص من هذا الهبوط والكساد[١].

وتقترح هذه النظرية استخدام الفائض في ميزانيات سنوات الرخاء لتغطية العجز في سنوات الكساد ومن ثم يجب أن ينشأ صندوق للاحتياطي توضع به الفوائض المستحصلة من سنوات الرخاء حتي يمكن استخدامها لاستهلاك القروض التي تلجأ إليها الدولة في فترات الكساد. في واقع الأمر إذا نظرنا إلى الاقتصاد باعتباره من المعطيات التي تتحكم بها الدورات أي بفترات الكساد وبفترات الرواج فإن التوازن المالي بالمعنى الدقيق قد يؤدي إلى تعجيل الكساد أو الرواج ومن ثم إلى عدم التوازن الاقتصادي[٢].

هذه الظاهرة يمكن ملاحظتها خصوصاً في مراحل الدورة الاقتصادية، فتحت تأثير الأزمات تتناقص الإيرادات بشكل جدي في حين يستمر الإنفاق وفقاً لما هو مخطط له قبل حدوث الأزمة[٣] فلو نظرنا إلى الأشغال العامة مثلا لرأينا أنها تنفذ وفقاً للأسعار الأولية السابقة على حدوث الأزمة ، ومن ثم فإن مواجهة الإنفاق العام المتزايد تتطلب زيادة الاستقطاعات المالية بسبب انخفاض حجم الضرائب فإن الاستهلاك الكلي سوف يتناقص وتصبح الأزمة الاقتصادية أكثر حدة، وهكذا فإن التوازن في الميزانية العامة يعجل من الركود الاقتصادي من خلال إثقال الأعباء الموجودة والمحملة بواسطة الاقتصاد.

ومن ثم فإنه من الممكن أن نتصور أنه في فترة الكساد أو الركود الاقتصادي من شأن العجز في الميزانية أن يلغي فكرة اللجوء إلى القرض العام المبالغ فيه أو إلى الإصدار النقدي الجديد، بل على النقيض من ذلك يسمح العجز بإعادة تحريك النشاط الاقتصادي بواسطة التعددية في الاستثمار[٤].

---

(١) Ibid.

(٢) J. Leonard, le finacement des depenses Publiques en france, These, paris, 1977, pp. 79 etss

(٣) P. La lumiere, op. cit, p. 226.

(٤) M. Conway, le budget base zero, Op. Cit. pp. 83, etss.

وقد وضعت الكثير من النماذج لتحقيق إمكانية التعويض خلال الزمن: فمثلاً يمكن استخدام طريقة فائض القيمة واللجوء إلى حساسية بعض الضرائب بالنسبة للاقتصاد لتحقيق زيادة في الإيرادات من شأنها أن تمتص الزيادة في القدرة الشرائية ومن ثم السماح بتخزين كمية من السيولة النقدية من أجل تمويل الميزانية العامة في فترات الكساد[١].

كما أنه بالإمكان تطبيق مفهوم الاستهلاك المتردد الذي يتضمن سداد الدين العام طبقاً لمستوى النشاط الاقتصادي بدلا من الأقساط الثابتة. ففي فترات الرواج الاقتصادي يجب مضاعفة سداد الدين العام وتركيزه، في حين أنه يجب التوقف عن القيام بأي سداد مالي في فترات الكساد[٢].

كذلك تستطيع الدولة أن تمول الأعمال الإنشائية الكبرى بواسطة العجز المالي، وذلك من خلال ضخ مبالغ مالية للمتعهدين بالأشغال العامة الذين يستعملون هذه الأموال بدورهم لشراء المواد الأولية ودفع أجور العمال وفوائد البنوك بهدف زيادة أرباحهم (دخولهم الخاصة) ومن ثم فزيادة الدخل لمختلف طبقات المجتمع من شأنه أن يعيد حركة النشاط الاقتصادي، أي أنه على المدى البعيد سيعود ضخ الأموال وتغطية الزيادة في الإنفاق الذي قامت به الدولة.

وبذلك يكون التوازن في الميزانية العامة ديناميكياً متحركاً بدلاً من أن يكون ساكناً وثابتاً [٣].

من خلال تلك الأمثلة يتضح لنا بأن نظام العجز يحقق فائدتين: ففي فترات الرواج، يمكن استخدام الفوائض المالية المتحققة في الميزانيات لسداد أصول الدين العام السابق وفوائدة وبهدف تمويل النفقات الاستثمارية ومن ثم

---

(١) Ibid.

(٢) J.C. Martineze et di malta, Op. Cit, p. 55.

(٣) Ibid.

فإن سداد الدين العام سوف يؤدي إلى زيادة أموال أصحاب الدخول العالية الذين سينفقون هذه الأموال على أمور ذات قيمة استثمارية بدلاً من شراء الحاجات الاستهلاكية. ومن جانب آخر في مراحل الكساد الاقتصادي يكون عبء الدين العام مخففاً مما يسمح بتركيز الإنفاق العام على عمليات أكثر أهمية بالنسبة للاقتصاد[1].

إنه من الواجب أن تعترف تبعاً لذلك بوجود عدم توازن في الميزانية العامة للدولة في فترات الكساد، مما يؤدي إلى زيادة الانفاق العام، وبالتالي إلى زيادة الإنفاق الكلي فيتحقق من ثم مستوى من النشاط الذي يضمن العمالة الكاملة لطاقات الإنتاج داخل الدولة فإذا بلغ الاقتصاد مرحلة العمالة الكلية أو التشغيل الكلي فإنه يتحتم إعادة التمسك بالتوازن في الميزانية العامة. ذلك أن الطاقة الكلية للعمالة تكون قد تحققت وبالتالي يكون التمسك بالعجز مؤدياً إلى زيادة النقود دون وضع مقابل إنتاجي، أي تحقيق التضخم.

ولا شك أن نقر بأن هذه النظرية ترجمة عملية للسياسة المالية التي اقترحها سيدنا يوسف عليه السلام للعزيز حاكم مصر، عندما طلب فرعون مصر من سيدنا يوسف أن يفسر له حلماً رآه مفاده وجود سبع بقرات عجاف يبتلعن سبع بقرات سمان[2].

---

(١) Michel Paul, Op. Cit, p. 237.

(٢) . قال تعالى «وقال الملك إني ارى سبع بقرات سمان يأكلهن سبع عجاف وسبع سنبلات خضر وأخر يابسات يا أيها الملأ افتوني في رُئيتي ان كنتم للرءيا تعبرون(٤٣) قالوا اضغاث احلم وما نحن بتأويل الاحلم بعالمين (٤٤)، وقال الذي نجا منهما وأدكر بعد امة انا انبئكم بتأويله فأرسلون (٤٥) يوسف أيها الصديق أفتنا في سبع بقرات سمان يأكلهن سبع عجاف وسبع سنبلات خضر وأخر يابسات لعلي ارجع الى الناس لعلهم يعلمون (٤٦) قال تزرعون سبع سنين دأبا فما حصد ثم فذروه في سنبله الا قليلا مما تأكلون (٤٧) ثم يأتي من بعد ذلك سبع شداد يأكلن ما قدمتم لهن الا قليلا مما تحصنون (٤٨) ثم يأتي من بعد ذلك عام فيه يفاث الناس وفيه يعصرون (٤٩). سورة يوسف الآيات من (٤٣) الى (٤٩).

إن أهمية هذه النظرية تكمن في الموافقة على تنظيم الدورة الاقتصادية على نحو يمكن من السيطرة على العجز المالي في سنوات الركود الاقتصادي، وذلك عن طريق ضخ المصروفات الإضافية لإنعاش الاقتصاد، وفي المقابل زيادة الإيرادات في سنوات الرخاء لمحاربة التضخم المالي [1].

وفي الحقيقة أن فكرة العجز الدوري قد طورت في الأربعينات من هذا القرن بفضل الاقتصادي البريطاني وليام بوفوريج الذي بين في كتابه «العمل للجميع في مجتمع حر»إن الهدف من الاقتصاد هو ضمان كل طاقات العمل في المجتمع بواسطة المالية التعويضية فالعجزفي الميزانية يصبح بذلك وسيلة حيوية لتنشيط الاقتصاد من خلال إعادة بث الطلب الكلي في فترات الكساد وتقليل البطالة ومن ثم لإعادة بناء الاستثمار بواسطة السلطة العامة ودعم الاستهلاك للوصول إلى بناءالتوازن الاقتصادي وفي تلك الأثناء يؤول التوازن الاقتصادي إلى توازن في الميزانية العامة بواسطة زيادة الايرادات بفضل التنشيط الاقتصادي المتحصل.

وبالرغم من النتائج النظرية المبهرة التي يمكن أن تحققها نظرية العجز الدوري على المستوى الاقتصاد الوطني أفرزت التطبيقات النظرية عددا من الصعوبات.

ب- تقدير نظرية العجز الدوري:

١- إن مكمن الصعوبة هو ضبط الدورة الاقتصادية أي تحديد سنوات الكساد الاقتصادية وسنوات الرخاء الاقتصادي: ذلك أنه لا يوجد مؤشر أكيد نتبين من خلاله فترة الرخاء الاقتصادي ومدتها، وهل ستكون متساوية مع فترة

---

(١) L. Trotabs, les finances publiques, Dalloz, 1988, pp. 70, etss
كـــذلك انظر cF, Martinez, Op. Cit, P.89.

الركود الاقتصادي، ثم هل هناك ضمانات نتحقق من خلالها بمساواة الفائض المتحصل من سنوات الرخاء الاقتصادي بالعجز المترتب من سنوات الكساد الاقتصادي[١].

٢- التطبيق العملي لنظرية العجز الدوري يبرز مشكلتين محاسبية وسياسية:

فمن الناحية المحاسبية تظهر مشكلة حساب الفوائض المتحصلة في سنوات الرخاء الاقتصادي والمحافظة على استثمارات هذا الحساب من أجل تسديد النقص في الإيرادات العامة التي سوف تنتج في سنوات الركود الاقتصادي ، ومن الناحية السياسية كيف يمكن المحافظة على الفوائض المالية والدفاع عنها ضد التوجهات الآتية والمشروعات الوقتية فمن الممكن استعمالها من قبل الحكومة تحت ضغط البرلمان لتحسين الوضع الاقتصادي ومن ثم يؤدي ذلك إلى امتصاص هذه الفوائض وربما القضاء عليها [٢].

٣- إن تطبيق نظرية العجز الدوري لم تستطع ان تقضي على البطالة أو التضخم في الدول التي طبقتها[٣].

٤- إن نظرية العجز الدوري لم تخرج عن حقيقة التوازن التقليدي اللهم إلا في بناء هذا التوازن على أساس الدورة الاقتصادية بدلا من السنة المالية أي إننا في النهاية لا نزال في فلك التوازن التقليدي[٤].

من واقع ما تقدم يتبين لنا بأن النظريات السابقة تبحث التوازن المالي للميزانية العامة على مستوى جميع العمليات التي تقوم بها الدولة خلال الفترة

---

(١) H. Guitton, economie politique, 2 eme edition, Dalloz, 1974, pp. 111 etss.

(٢) P.M. gaudemet, Op. Cit, p. 268.

(٣) P. lalumiere, Op. Cit , P. 228.

(٤) الدكتور حسن عواضة، مرجع سابق، ص ٧٨ وص ٧٩.
انظر أيضا : . Larausse, Paris, 1984, (P/00)

المالية محل الدراسة دون تمييز في حقيقة الأمر بين العمليات النهائية والعمليات الاستثمارية المرتجعة. وأن المهم هو التقليل إن لم يكن القضاء على العجز المالي الذي يبقى منتقداً في فكر رجال القانون المالي.

المطلب الثاني

نظرية الرهان (La-theorie de L'impasse)

ظهرت نظرية الرهان لمواجهة الانتقادات التي أفرزتها التطبيقات العملية لنظرية العجز الدوري. فإذا كانت نظرية العجز الدوري لا تعد خروجاً حقيقياً عن مبدأ التوازن المالي كطرح حقيقي تحت ظروف معينة ووفقاً لشروط محددة فإن نظرية الرهان تتبنى فكرج العجز المالي كطرح حقيقي متى ما توفرت شروط محددة من ناحية ومتى ما كانت هناك ظروف معينة من ناحية أخرى.

الفرع الأول: مفهوم الرهان:

إن إمكانية اللجوء إلى فكرة العجز في الميزانية العامة وفقا لنظرية الرهان تقتضي منا أن نعرف مفهوم الرهان أولاً ثم نبين بعد ذلك إمكانية اللجوء إلى هذه النظرية.

ويلاحظ أن تعبير (impasse) أصلاً هو أحد فنون لعب الورق، حيث أنه عندما يوجد الشخص في المركز الثالث للعبة، بدلاً من أن يرمي ورق الحكم، فإنه يرمى ورقة أخرى لا تنتمي إلى ورقة الحكم، وهذه الورقة أعلى من الورقات المطروحة في ساحة اللعب. وهو يقصد من ذلك الاستفادة من ورقة الحكم في المستقبل. وهذا الأمر يعتبر نوعاً من الرهان لأنه قد يكسب وقد يخسر بلعبه بهذه الورقة البديلة[1] وقد انتقل هذا المفهوم إلى نطاق المالية العامة فظهر بقصد إيجاد طريقة لتغطية العجز في الميزانية العامة.

---

(١) Courd de Murville, document de l'assemblee nationale, 26, novembre 1968, cite dans L'ouvrage de M. paul, op. cit, p. 24.

أولاً: تعريف الرهان

إن الرهان كمفهوم مالي خرج إلى حيز الوجود كتطبيق عملي قبل أن يؤصل كنظرية. فبعد الحرب العالمية الثانية كان على الدول أن تلتزم بنفقات إضافية لا تتفق في طبيعتها مع النفقات الوظيفية التقليدية التي تدرج عادة في باب المصروفات العادية من الميزانية العامة. فعلى أثر الخراب والدمار الذي حل بالدول نتيجة الحرب، كان لزاماً عليها بذل نفقات غير اعتيادية كنفقات إعادة البنية الأساسية والتجهيزات الاقتصادية والتي تعتبر دون أي شك نفقات استثمارية.

وهذه النفقات تعتبر من وجهة النظر المحاسبية مصروفات استثنائية، لذلك نادى بعض الفقهاء بتقديم هذه النفقات في موازنة مستقلة عن الميزانية العامة للدولة تحت اسم الميزانية الاستثنائية. ولكن بسبب هجر تعبير الميزانية الاستثنائية وما يثيره هذا بالمصطلح من ذكرى حقبة تاريخية كانت تستتر خلالها الحكومات وراء هذه التسمية من أجل القيام بنفقات غير ضرورية لا تدرج في الموازنة العادية لتحقيق بعض المآرب الخاصة. كما وأن التمييز بين ميزانية عادية وميزانية استثنائية فقد اليوم كل مزاياه: فالنفقات الاستثنائية أصبحت تختلط بالضرورة بالنفقات العادية. ذلك أن النوعين من النفقات يمول بواسطة مجموع الإيرادات المخزونة في الدولة دون البحث عن تناسق بعض الموارد مع بعض المصروفات. من أجل ذلك كله رؤى التخلي عن فكرة الميزانية الاستثنائية والتوجه بدلاً من ذلك إلى قبول فكرة العجز الممول من موارد متحصلة بطرق قصيرة الأجل في الخزانة العامة. وسمي هذا العجز المتعمد إحداثه في الميزانية العامة بالرهان.

وفي واقع الأمر أن تعبير الرهان استعمل في أول الأمر في فرنسا بعد الحرب العالمية الثانية ويقصد به الورقة الرابحة[1] أي الورقة التي سوف تكسب لو أن القروض على المدى القصير وسندات الخزانة العامة كانت كافية لسداد العجز المتعمد وضعه في الميزانية العامة. وعلى النقيض من ذلك تكون الورقة خاسرة إذا كانت الحكومة ملزمة باللجوء إلى الإصدار النقدي الجديد كوسيلة لتغطية هذا العجز. فالرهان يعني العجز الاختياري الطوعي الذي تلجأ إليه الدولة في فترة إعداد الموازنة وتنفيذها [2].

وقد ذهب السيد «جيانيني» إلى تعريف الرهان بأنه «الفرق بين ايرادات الضرائب وغيرها من النظم المالية المماثلة باستثناء القروض العامة وبين نفقات الدولة المولدة للضرائب وغيرها من النظم المالية المماثلة باستثناء الأموال المخصصة لرد الديون العامة وفوائدها»[3].

أي أن الرهان هو الزيادة في الالتزامات المالية الناشئة من العمليات النهائية والوقتية المنصوص عليها في قانون الميزانية عن الإيرادات السنوية المقدرة في الميزانية العامة (أي جميع الإيرادات باستثناء تلك التي تجبي بواسطة القروض العامة وسندات الخزانة مادامت لم تذكر في الميزانية العامة السنوية).

فلو طبقنا مفهوم الرهان في الميزانية العامة الكويتية للسنة المالية ١٩٩٢/١٩٩١ فبإمكاننا وبدون الرجوع إلى تعبير الميزانية الاستثنائية، أن نميز بين العجز المتحصل عن المصروفات العادية وبين ما نسميه بالرهان أو العجز المتعمد تحقيقه من المصروفات الاستثمارية المرتجعة.

(١) M. Maurice petesche, discours de ministre des finances, cite par michel, Op. Cit., p. 242.

(٢) Ibid.

(٣) M. Jeanneney, la notion d'impasse des Finances publiques, doit-elle etre refette, le monde, le 21 novembre 1957.

فالعمليات المالية المنتهية كمصروفات التجهيزات للخدمات المدنية والعسكرية والمساعدات المقدمة للمؤسسات العامة هي التي يجب ذكرها على أساس نفقات عامة في الميزانية العامة للسنة المالية، في حين يجب سحب الأموال الاستثنائية التي تقدمها الدولة باعتبارها بنكاً من سجل النفقات العامة، ذلك أن هذه الأموال تعتبر مرتجعة للدولة خلال فترة معينة من الزمن، ومن ثم يكون منتقداً - في رأينا - تسجيل هذه المصروفات غير النهائية في حساب النفقات العامة في الموازنة السنوية. إن المكان الطبيعي لقيد هذه المصروفات يكون في حسابات خاصة خارج الموازنة(١).

إن هذه المبالغ لا تعد إنفاقا بالمعنى الصحيح لأن الخزينة ستستردها، مبدئياً، بعد أجل معين، وفي ذكرها في حساب خارج الموازنة يمكننا تحقيق هدفين: فمن ناحية يظهر للرأي العام من خلال التمييز بين المصروفات عامة نهائية (موجهة إلى العمليات المستمرة للخدمات) ومصروفات عامة مؤقتة (موجهة إلى عمليات رأسمالية) بأن العجز المتحصل من المصروفات النهائية (وهو الوحيد الممكن اتهامه اقتصادياً) يكون ضعيفاً وغير مؤثر على اقتصاد الدولة (٢)، ومن ناحية أخرى يكون مبررا اللجوء إلى الخزينة العامة للدولة من أجل تمويل المصروفات الاستثمارية غير النهائية المدرجة في الحسابات الخاصة بواسطة إيرادات القروض العامة التي يشكل تمويلها الطبيعي، أي أن من خلال عمليات إخراج الاستثمارات من الميزانية العامة تظهر فكرة الميزانية الاستثنائية بشكل ملطف أو مهذب(٣).

وعلى ذلك ومن خلال سياسة إخراج المصروفات الاستثمارية من الموازنة العامة للدولة يجب أن نميز بين العجز الحقيقي والرهان.

---

(١) M. Conway, Op. Cit, p. 125..

(٢) P.M. Gludemet, Op. Cit. p. 270.

(٣) Ibid.

ثانياً: التمييز بين الرهان والعجز بالمفهوم الضيق في الميزانية العامة:

العجز المالي هو الزيادة في مجموع حجم المصروفات العامة في الميزانية عن حجم الإيرادات العامة وعادة ما يسدد هذا العجز بواسطة الاحتياطي العام للدولة وإذا لم يوجد يسدد العجز بواسطة الإيرادات الاستثنائية. أي أن العجز المالي هو النقص الحقيقي الناجم عن زيادة المصروفات العامة على مجموع حجم الإيرادات العامة في الميزانية السنوية.

في حين أن الرهان هو - وعلى نحو ما رأينا - المبلغ النقدي المتوقع من الزيادة في حجم المصروفات العامة خلال السنة. والرهان يحوي علي وجه الخصوص المصروفات الإستثمارية المؤقتة، وعلى عكس العجز المالي فإن الرهان يمول بواسطة إيرادات القروض العامة وسندات الخزانة العامة [١].

ومن وجهة نظر اقتصادية يمكن أن يظهر الرهان على أنه تقييم حقيقي للحجم المتوفر من الأموال المستطاع توفيرها بواسطة الادخار الخاص للخزانة العامة على شكل قروض خلال السنة المالية، وهو بذلك يكون فرضية تقنية ومحاسبية لقيمة المصروفات العامة التي لا يمكن تغطيتها بواسطة الإيرادات العامة النهائية وإنما عن طريق السيولة الادخارية للمواطنين والسوق المالي دون التأثير على الاستقرار النقدي في الدولة[٢].

وعلى الرغم من المفارقة الواضحة بين مفهوم التوازن المالي ومفهوم الرهان فإن هناك نقاط تلاقي يمكن الإشارة إليها كما يلي:

١- للمفهومين ذات الأساس الاقتصادي وهو محاربة التضخم وتحقيق الاستقرار النقدي، فحجم الرهان يبين الحد الأقصى الذي يعتبر تجاوزه مهدداً للاستقرار النقدي.

---

(١) P. La lumiere, Op. Cit, p. 231.

(٢) P.M. Goudement, Op. Cit., p. 271..

٢- للمفهومين ذات الأسس السياسية والإدارية، فإذا كان التوازن المالي يقدم لوزير المالية المبررات التي تحد من الانفاق الزائد لبقية وزارات الدولة، فإن الرهان كذلك من شأنه أن يوفر لوزير المالية إمكانية الاعتراض على الطلب المتزايد للأرصدة المالية من الوزارات الأخرى بحجة المحافظة على حجم الرهان المتفق عليه.

ومع ذلك يجمع فقهاء القانون المالي على أنه لا يمكن تبني مفهوم الرهان في الميزانية العامة إلا بتوافر بعض الظروف هذا من ناحية ومن ناحية أخرى أثبتت التطبيقات العملية ضرورة الوقوف عند مقدار معين من الرهان لا يمكن تجاوزه.

الفرع الثاني: إمكانية اللجوء إلى الرهان

إن الشروط الواجب توافرها في إمكانية اللجوء إلى الرهان تبين لنا مدى النجاح الذي حققه هذا المفهوم في الدول التي طبقته.

أولاً: شروط الرهان:

توصل رجال الإدارة المالية إلى فكرة قبول الرهان في الموازنة مادام بإمكان هذا الرهان أن يخدم تمويل الاستثمارات وأن لا يؤدي إلى زيادة القدرات التوفيرية للدولة لأن قبول غير ذلك سوف يؤدي حتماً إلى وضع الاستقرار النقدي في خطر[1].

لقد بينا سابقاً عند تحليل مفهوم الرهان إنه لا يجب اللجوء إلى الإصدار النقدي الجديد لتمويل الرهان إلا أنه لا يمنع من ذلك - بحق - وفي فترات النمو الاقتصادي اللجوء إلى الإصدار النقدي الجديد من أجل سداد

(١) P.M. goudement, Op. Cit, 272.

المصروفات الإضافية متى ما كان الرهان هو السبب في زيادة الإنتاج، إذ انه باتباع هذا الأسلوب يمكننا خلق قوة شرائية إضافية بواسطة الموازنة دون خشية الوقوع في التضخم ودون الإنقاص من القيمة الحقيقية للنقود، ذلك أن عمليات النمو سوف تحقق التوازن المطلوب للنقود الجديدة المطروحة(١).

فالمشرع متى وضع الرهان في الميزانية العامة فإنه يكون قد أحس بوجود نمو اقتصادي يمكنه أن يستفيد منه لتحريك النشاط الاقتصادي داخل الدولة بشرط عدم المساس بالقيمة النقدية للعملة الوطنية أو السقوط في التضخم.

وكذلك إذا كانت الزيادة في المصروفات العامة الإضافية من شأنها أن تخدم تمويل المشروعات الإنتاجية، فإن الرهان يمكن الأخذ به على الأقل إلى الحد الذي يمكن للمبالغ التي توفرها الخزينة العامة من هذه المشروعات أن تضمن سداد هذه الزيادة في المصروفات.

نستنتج من ذلك بأن الرهان يمكن إذا كان محدوداً فإنه بالإمكان قبوله بل العمل به ودون مخاطرة بشرط مراعاة الظروف التي سبق الإشارة إليها. وعلى النقيض من ذلك يجب توخي الحذر في اللجوء إلى مفهوم الرهان في الميزانية العامة في الاقتصاديات التي تعاني من التضخم.

ذلك أن الرهان قد يؤدي إلى زيادة هذا التضخم من خلال الأسلوب التفني المستخدم وعلى ذلك يجب وضع قواعد قانونية لاحقة لقانون الميزانية السنوية من شأنها أن تضيق من مقدار الرهان المصرح به متى بات خطراً على القيمة الشرائية للنقود بل يجب إلغاء الرهان كلية في بعض الأحيان من أجل المحافظة على الاقتصاد الوطني(٢).

---

(١) Michel Paul, op. cit, 244..

(٢) . J.C Martinez, op. Cit, p. 96.

بالرغم من ذلك تبرز مشكلة وحيدة قد تحد من تقنية مفهوم الرهان، ففي واقع الأمر أن مقدار الرهان المساوي أو الملائم للنمو الاقتصادي يصعب حسابه مقدماً وبصورة دقيقة مما قد يفتح باب الجدل في البرلمان بين نواب المعارضة والحكومة. فوزير المالية سوف يكون أكثر ثقة عندما يدافع عن توازن تقليدي بين المصروفات العامة والإيرادات العامة، في حين أن تلك الثقة سوف تزول متى ما حاول وضع رهان معين والمحافظة عليه خلال السنة المالية محل التنفيذ فكيف يستطيع مثلاً عند تحديد مبلغ الرهان بمقدار ٤٠٠ مليون دينار أن يثبت أمام البرلمان بأن الرهان لن يصل إلى ٣٩٩ مليون دينار أو أنه لا يمكن أن يحقق ٤٠١ مليون دينار ومن ثم رفض مليون دينار يطلبه أحد النواب لتحقيق خدمة عامة ما.

وللقضاء على هذه المعضلة نري وجوب وضع نسبة معينة تعطي نوعا من المرونة في تحديد هامش الرهان، ويمكن تحديد هذه النسبة من واقع النمو الاقتصادي في الدول ذات الطبيعة الاقتصادية المتشابهة أو من واقع التطور الاقتصادي المنظور والمتوقع.

ثانياً: تطبيقات عملية:

لقد طبقت فكرة الرهان في فرنسا وقد لاقت نجاحاً متميزاً في إنقاذ البلاد من الأزمات المالية التي كانت تعصف باقتصادها.

١- في فرنسا:

ظهرت فكرة الرهان في فرنسا سنة ١٩٥٣ من أجل تحقيق الاطمئنان النفسي للشعب الفرنسي خصوصاً وأن العجز في الميزانية قد وصل إلى معدلات مرتفعة جداً، ففي عام ١٩٥٢ كان العجز المقدر في الميزانية ٣٠٠ مليار

سنتم ولكنه أثناء تنفيذ الموازنة وصل العجز إلى الضعف أي إلى ٦٠٠ مليار سنتم[١].

لاشك أنه بعد الحرب العالمية الثانية ولا سيما في الفترة من سنة ١٩٤٥ إلى سنة ١٩٤٨ طبقت فرنسا نظام الميزانية الاستثنائية[٢]، حيث وضعت في ميزانية خاصة المصروفات الاستثمارية غير الاعتيادية والتي كانت تعتبر ضروية للإنفاق على عمليات إعادة الإعمار على أن يكون تمويل هذه المصروفات غير الاعتيادية بواسطة إيرادات غير اعتيادية أيضاً أي بواسطة القروض طويلة الأجل، ولكن لم تستطيع الدولة في ذلك الوقت أن تحصل على إيرادات كافية من خلال القروض مما اضطرها الأمر إلى اللجوء إلى ايرادات أخرى كالضرائب وسندات الخزانة ، وفقدت تبعاً لذلك التمييز بين ما يسمى بالميزانية العادية والميزانية الاستثنائية[٣].

ومع ذلك فقد بقيت فكرة مهمة مؤداها أن العجز الناتج في الميزانية يعود بجزء منه إلى المصروفات الاستثمارية، لذلك فقد تقرر في عام ١٩٥٣ إخراج بعض الاستثمارات العامة من الموازنة على أن يبقى في هذه الميزانية الاستثمارية التي تحقق مصروفات عامة نهائية غير مرتجعة فقط، وفي المقابل فإن المصروفات الاستثمارية التي تقدمها الدولة على شكل سلف مالية أو أموال مرتجعة قد تم إخراجها من الميزانية العامة ووضعت في حسابات خارج الموازنة[٤].

وقد تم العمل بمفهوم الرهان منذ ذلك العام ولاقى رواجاً حيث قدمت الميزانيات مقرونة برهان منذ ١٩٥٣ إلى سنة ١٩٦٥ مما مكن الحكومة من

(١) J.Paysan, Op. Cit, pp. 53 etss .
(٢) J.C. Martinez, Op. Cit., p. 410 .
(٣) Lire notamment, M. Dureger, finances publigres, Theemis,63.
(٤) Ibid.

تحقيق إدخارات مالية كبيرة دعاها إلى أن تحاول في السنوات المالية ١٩٦٥، ١٩٦٦، ١٩٦٧أن تقضي على العجز الحقيقي في الميزانية وتقلل من مقدار الرهان إلى حد الصفر[1]. ومن الطبيعي بمكان أن هذه المحاولات لم تكن ممكنة إلا إذا تم تغطية المصروفات والعمليات المؤقتة من زيادة إيرادات العمليات النهائية.

وفي الواقع العملي استطاعت الحكومة أن تقلل اعتمادها على تخفيضات الأعباء المالية بدلاً من الاعتماد على انتقال بعض هذه الالتزامات، وخصوصاً الاستثمارات إلى وسطاء ماليين آخرين، وفي المقابل كان على الخزانة العامة أن تقلل من التجائها إلى السوق المالية النقدية وذلك بترك الوسطاء الماليين بحيث يستجيبون مباشرة لطلبات الديون التي تطرحها المؤسسات العامة والخاصة. إن فكرة إخراج الاستثمارات من الميزانية العامة بهذه الطريقة تربط الخزانة بالنظام المصرفي وبالمؤسسات المصرفية العامة في عملية انتقال رأس المال.

ونتيجة لذلك بدأ صندوق الضمان الودائع والبنوك الكبري يوظف على المدى المتوسط والطويل الادخارات النقدية. وهكذا كان على صندوق الضمان خلال الفترة من ١٩٦٥ إلى ١٩٦٧ أن يحول أكثر من ٤ مليار فرنك من الاستثمارات الخارجية عن الموازنة. إن إقران المصروفات الاستثمارية الخارجة عن الموازنة بزيادة الإنتاج الداخلي الصافي يمكن الحكومة من تقديم الموازنة في حالة زيادة في الإيرادات عن المصروفات مما يطمئن الرأي العام في الدولة[2]. ولكن إلغاء الرهان في هذه السنوات الثلاثة من توقعات الميزانية العامة لم يكن حقيقياً إذ أن تنفيذ الميزانية حقق عجوزاً مالية مهمة هي على

---

(١) M. Conway, Op. Cit.

(٢) J.C. Martineze, Op. Cit, 95

التوالي: ٢٤٥٠مليون فرنك، ٤١٨٠ مليون فرنك، ٦٥٣٥ مليون فرنك[١].

وفي سنة ١٩٦٨ قررت الحكومة الفرنسية العودة إلى تبني مفهوم الرهان في الميزانية العامة لذلك فقد صوت على مشروع الميزانية بواقع رهان مقداره ١٩٤١ مليون فرنك بسبب ارتفاع الأعباء الاستثمارية المؤقتة ومن أجل تنشيط الاقتصاد، ومع ذلك كان هذا التقدير متفائلاً جداً إذ لم يكن متوقعاً حدوث الأزمة الاجتماعية والسياسية التي حلت بفرنسا في مايو ١٩٦٨ مما حدا بالحكومة إلى تقديم مشروعات قوانين مالية من أجل زيادة الرهان حتي وصل في آخر الأمر إلى ١١٥٢٥ مليون فرنك[٢].

ومع ذلك يبقى الرأي العام مفضلاً مبدأ التوازن التقليدي بدون عجز أو رهان، لذلك قامت الحكومة الفرنسية في الأعوام من ١٩٧٠ إلى ١٩٧٤ بتقديم الميزانية العامة بحالة توازن محكم. وفي واقع الأمر بفضل إعادة تقييم الفرنك الفرنسي والحد من النفقات استطاعت الميزانية العامة أن تحقق وفراً مقداره ٤٦٠مليون فرنك في سنة ١٩٧٠ قبل العودة إلى مفهوم الرهان في عام ١٩٧١ الذي حدد بـ ١٨٦٧ مليون فرنك ومن ثم تحقيق وفر مالي في الأعوام التالية على النحو التالي في عام ١٩٧٢بلغ الوفر في الميزانية العامة ١٧٧٦مليون فرنك وفي عام ١٩٧٣ بلغ الوفر في الميزانية ٤٨٤٠ مليون فرنك وأخيراً في سنة ١٩٧٤ بلغ مجموع زيادة الإيرادات العامة عن النفقات العامة ٥٧٨٠ مليون فرنك[٣].

وفي سنة ١٩٧٥ عادت الحكومة إلى مفهوم الرهان أثناء تنفيذ الميزانية العامة فبعد أن كان المقدر زيادة حجم الإيرادات العامة على حجم النفقات العامة بـ ٢٧ مليون فرنك طلبت الحكومة وضع رهان مقداره ٣٧٨١٣ مليون

(١) Michel Paul, Op. Cit, p. 24

(٢) Ibid.

(٣) A. Pinay, un francais comme les autres, Belfond, PP. 126 etss, 1974 .

فرنك وذلك لمواجهة المصاعب الاقتصادية المتكررة ومنذ سنة ١٩٧٨ دأبت الحكومة على تبني مفهوم الرهان مجدداً للحد من التضخم المالي لمواجهة العجوز المالية المتوقعة، وهكذا نرى الرهان في الميزانيات الفرنسية منذ عام ١٨٧٨ إلى ١٩٨٨ واضحاً وهو قد بلغ كالآتي (١):

١٩٧٨ ٣٨,٢ مليار سنتم

١٩٧٩ ٣٨,٩ مليار سنتم

١٩٨٠ ٢٣,٨مليار سنتم

١٩٨١ ٦٤,٣مليار سنتم

١٩٨٢ ٩١,٨مليار سنتم

١٩٨٣ ١٣٧,٨مليار سنتم

١٩٨٤ ١٥٧/٤مليار سنتم

١٩٨٥ ١٥٣/٢مليار سنتم

١٩٨٦ ١٤١مليار سنتم

١٩٨٧ ١٢٩/٣مليار سنتم

١٩٨٨ ١١٤,٩مليار سنتم

ومن ذلك نستنتج مدى أهمية الرهان لتحقيق الاستقرار الاقتصادي ولطمأنة الرأي العام في الدولة.

---

(١) Tableaux de l'economie francaise, I.N.S.E.E, 1986, P. 167 J.O.doc. 1986, P. 168. J.O.doc. 1987, n°960, tome 1, P. 298.

ويلاحظ انه لا تتوافر لدينا حاليا بيانات عن الرهان في فرنسا بعد عام ١٩٨٨.

٢- إمكانية تطبيق مفهوم الرهان في الكويت:

لاشك أن الدولة في فترة إعادة البناء والتعمير مضطرة إلى مضاعفة الإنفاق العام، لاسيما أن البنية الأساسية للمجتمع قد تأثرت تأثيراً كبيراً بفعل الاحتلال العراقي.

إن الإنفاق العام في المستقبل سوف ينصب في اتجاهين: فهناك أولاً النفقات العامة العادية ثم إن هناك كذلك نفقات إعادة التعمير والبناء في حين تبقى إيرادات الدولة محدودة بسبب تعطل تصدير النفط بالكميات السابقة من جهة وبسبب تأثر الاستثمارات الخارجية نتيجة للأزمة من جهة ثانية.

ومن أجل تمويل هذه النفقات الاستثنائية بالطرق العادية يقتضي الأمر سحب أموال طائلة من احتياطي الأجيال القادمة وهذا دون شك سوف يؤثر تأثيراً سيئاً على مدى الاستقرار الاقتصادي والاجتماعي على المدى المتوسط والبعيد.

لذلك نرى تبني فكرة الرهان على النحو السابق الإشارة إليه فنميز بذلك بينه وبين العجز، فإذا كان العجز هوالزيادة في حجم النفقات العامة عن حجم الإيرادات في الميزانية فإن الرهان الواجب الأخذ به هو مقدار مساو لحجم العجز مضافاً إليه الأعباء الملقاة على الخزينة العامة لتغطية النفقات الاستثمارية المؤقتة.

والواقع أن النفقات التي سوف تقوم الدولة بصرفها في فترة إعادة البناء والتعمير ليست كلها نهائية غير مرتجعة بل إن الكثير منها سوف تكون إستثمارية مؤقتة يمكن إخراجها من الميزانية العامة ووضعها في حساب خارج الموازنة.

فلو أخذنا نفقات وزارة المواصلات مثلا في الفترة القادمة فإننا يجب أن نميز بين نوعين من النفقات:

١- النفقات النهائية وتمثل هذه النفقات أبواباً مختلفة تشمل العناصر الآتية: المرتبات والأجور، والمصروفات العامة، المشروعات الإنشائية وأخيراً المصروفات المختلفة والمدفوعات التحويلية، إن هذه النفقات تعتبر نهائية غير مرتجعة إذ أنها ترتبط بالوظيفة التي من أجلها انشئت الخدمة ويمكن تمويل هذه المصروفات من الإيرادات العادية للدولة.

٢- النفقات الاستثمارية المرتجعة، وتمثل هذه النفقات مصاريف إعادة بناء وتشييد المقاسم التلفونية وإعادة شراء سيارات النقل العام...الخ، ولا شك في أن هذه المصروفات تعتبر مرتجعة بفضل رسوم الاشتراكات الهاتفية الداخلية وأجرة النقل التي من الممكن تحقيقها في نفس العام.

من خلال ذلك يمكننا أن نخصص هذه الإيرادات لسد هذه النفقات طبقاً لنص المادة ١٤١ من الدستور بعد أن تخرج هذه المصروفات من الميزانية العامة.(١)

كذلك الحال بالنسبة لباقي إدارات الدولة كما نستطيع أن تجمع كل النفقات الاستثمارية المرتجعة ونخرجها من الميزانية العامة للدولة على أن تقوم بتمويلها بواسطة القروض العامة قصيرة الأجل بواسطة سندات الخزانة وبالتالي تتحقق لنا سيولة مالية دون المساس بإحتياطي الأجيال القادمة أو الإستثمارات الأجنبية مع المحافظة على القيمة الشرائية للدينار الكويتي على أن تقوم الخزانة العامة بإرجاع الدين وفوائده من قيمة الأرباح التي سوف تحققها عملياتها الاستثمارية التي من أجلها تم اللجوء إلى القرض العام وسندات الخزانة.

وبتعبير آخر فإننا متى ما أخرجنا النفقات الاستثمارية المؤقتة والمرتجعة من الميزانية العامة نستطيع أن تخصص إيرادات عملياتها لتمويلها ولسداد

(١) تنص المادة ١٤١ من الدستور الكويتي على ما يلي: «تكون مناقشة الميزانية في مجلس الأمة بابا بابا، ولا يجوز تخصيص اي ايراد من الايرادات العامة لوجه معين من وجوه الصرف إلا بقانون».

القـروض العـامـة وسندات الخـزانة التي التـجـأت إليـهـا الدولـة لتـمـويل هذه العمليات.

وبهذه الطريقة نستطيع أن نحقق نتيجتين:

١- ان نبين للرأي العـام بأن العجـز في الموازنة ضئيـل جداً أي أن زيادة المصـروفـات العـامـة النهـائيـة على حجم الإيرادات العـامـة لا يشكل إرهـاقـاً على الاقتصاد الوطني.

٢- ان نحـد من التـضـخم وذلك عن طريق الابتـعـاد عن طرح الأوراق النقـدية الجـديدة ونعـتـمد بـالتـالي على السـوق المـالية الداخلية والخـارجيـة في تمويل النفقات الاستثمارية المرتجعة.

وتطبيق فكرة الرهان تقتضي في الحقيقة أن نقدر إمكانية السـوق المالية في إستيعاب النفقـات الاستثـمـارية المرتجعـة ومن ثم يجب أن يكون الرهـان عند الحـد الذي يمكن تمويله بـواسطة إيرادات الخـزانة العـامـة على نحـو مـا بيناه سابقاً.

نري من خـلال هذه الدراسـة أهـمـيـة مـفـهـوم الرهـان كـوسـيلة حـديثـة لاستعمال العجز المالي والاستفادة منه في أعقاب الحروب والأزمات الاقتصادية من أجل تحقيق الإستقرار المالي في الدولة.

وفي الواقع أن هنـاك تشابه إلى حد مـا بين مفهوم الرهـان وفكرة توازن الميـزانيـة العـامـة للدولة: فـفي المفـهـومين نـسـتطيع أن نحـقق فكرة الاسـتـقـرار النقـدي فحجم الرهـان يسلط لنا الضوء على الحد الأقصى الذي يكون تجـاوزه مؤثراً على هذا الاستقرار.

وإذا كـان التـوازن يمكن وزير الماليـة من الوقـوف في وجـه الوزراء الذي يريدون زيادة الإنفـاق فإن مفـهوم الرهان يحقق ذات النتيـجـة من خـلال تمسك وزير المالية بالحـد الأقصى للرهـان المسـموح به والذي يكون تجـاوزه مؤثراً على مالية الدولة.

الفصل الثالث [1]

دورة الميزانية العامة

تمر الميزانية العامة بعدد من المراحل حتى تصبح واجبة التنفيذ، وتسمى هذه المراحل بدورة الميزانية العامة، وسوف نقسم دراستنا لهذا الفصل إلى مباحث على النحو التالي:

مبحث تمهيدي : قواعد إعداد الميزانية العامة.

المبحث الأول : إجراءات مناقشة مشروع قانون الميزانية.

المبحث الثاني : إجراءات التصويت على مشروع قانون الميزانية.

المبحث الثالث : قواعد تنفيذ الميزانية العامة.

المبحث الرابع : مسئولية الرقابة على التنفيذ.

مبحث تمهيدي

إعداد الميزانية العامة

هناك نوعين من القواعد يجب مراعتها في مرحلة اعداد الميزانية ةالعامة بعضها قواعد عامة والبعض الآخر قواعد خامة، وسوف نتناول كل منهما في مطلبين على النحو التالي:

أولا: القواعد العامة في عملية الاعداد:

بينا فيما سبق بأن الميزانية العامة ليست سوى برنامج عمل اداري يعبر عن سياسة الدولة المالية خلال فترة زمنية معينة. إلا أن هذا البرنامج لا يدخل حيز الوجود إلا من تاريخ اعتماده من قبل المشرع، لذلك فإن السؤال المهم يكمن في معرفة المسؤول عن اعداد هذا البرنامج. فهل هو من صلاحية السلطة التنفيذية أم السلطة التشريعية أم أن لكل من السلطتين دور في ذلك الاعداد.

(١) انظر د. إبراهيم الحمود، مذكرات لطلبة السنة الثانية بكلية الحقوق، جامعة الكويت، ١٩٩٤.

أولاً: دور السلطة التنفيذية في عملية الاعداد:

تنص المادة ١٤٠ من الدستور على أن تعد الدولة مشروع الميزانية السنوية الشاملة لايرادات الدولة ومصرفاتها وتقدمه إلى مجلس الأمة قبل انتهاء السنة المالية بشهرين على الأقل، لفحصها واقرارها كما تنص المادة ٢ من المرسوم بقانون ٣١ لسنة ١٩٧٨ على أن يحدد وزير المالية شكل ميزانية الوزارات والادارات الحكومية وكذلك شكل ميزانية الجهات التي تمارس نشاطاً متميزاً وان كانت بميزانية الوزارات والادارات الحكومي.

من خلال نص الدستور الكويتي والقانون رقم ٣١ لسنة ١٩٧٨ يمكننا أن نلاحظ ما يلي: -

١- إن تحضير الميزانية هو عمل حكومي بحت وذلك لان الميزانية تأخذ شكل مشروع قانون موضوع بطبيعته تحت سلطة أمير البلاد رئيس الدولة ورئيس مجلس الوزراء وفقا لنصوص المواد ٥١ إلى ٥٥ من الدستور.

٢- في داخل السلطة التنفيذية يبرز دور وزير المالية في إعداد مشروع الميزانية العامة.

١- دور الحكومة في إعداد الميزانية: -

بوضع مسألة إعداد الميزانية تحت سلطة الحكومة، أعطى الدستور والمرسوم بقانون رقم ٣١ لسنة ١٩٧٨ مفاهيم جديدة توحد في مسألة إدارة مالية الدولة بين المعطيات السياسية من جهة والمعطيات الاقتصادية والاجتماعية من جهة اخرى. إن مسألة التوازن الاقتصادي والمالي في الدولة من المسائل التي تقع على عاتق الحكومة ذلك أنه وفقاً لنص المادة ١٢٣ من الدستور يهيمن مجلس الوزراء على مصالح الدولة. أي أن الحكومة هي التي ترسم وتحدد السياسة الواجبة الإتباع بالنسبة للمجتمع. فمجلس الوزراء يحدد السياسة العامة ويتابع تنفيذها ويشرف على سير العمل في الإدارات الحكومية. والميزانية العامة هي المحك الحقيقي للسياسة الحكومة.

فقبل بداية كل سنة مالية تتقدم الحكومة بمشروع الميزانية الذي يحدد

أوجه الانفاق الذي سوف تقوم به من أجل تحقيق النفع العام، كما تبين أصول الايرادات التي سوف يسمح لها أن تقود سياستها المرسومة. وهكذا فإننا نستطيع القول بأن سياسة الدولة السنوية تولد وتبرر من خلال قانون الميزانية. إلا أن دور رئيس مجلس الوزراء في إعداد الميزانية ما هو إلا مسألة تجميع لآراء وزراءه الذين يعرفون جيداً الاحتياجات الحقيقية التي تقتضيها الأعمال الملقاه على عاتقهم، فكل وزير هو أعلم بالنفقات التي يجب على وزارته أن تقوم بتحقيقها كما أنه اعلم بالايرادات التي سوف تجبيها. لذلك تبني المشرع الكويتي هذه الفكرة في المادة ٥ من المرسوم بقانون رقم ٣١ لسنة ١٩٧٨ فنص في فقرتها الأولى على أن تعد الجهات التي تشملها ميزانية الوزارات والإدارات الحكومية التقديرات المبدئية للايرادت والمصروفات فكل ادارة قادرة على تقدير مستلزماتها المالية التي تقتضيها حاجاتها من أجل تحقيق النفع العام.

٢- دور وزير المالية في عملية اعداد الميزانية:

اعطى المرسوم بقانون رقم ٣١ لسنة ١٩٧٨ لوزير المالية دور المتدخل في اعداد مشروع قانون الميزانية العامة للدولة. فاذا كان وزير المالية يعتبر وزيرا منفقا كغيره من الوزراء بل من أكثر الوزراء انفاقا لان الاعباء العامة تصب عليه ويتحمل وطئتها، فهو في المقابل الوزير الوحيد الذي يخزن للدولة فهذا الأمر هو الذي يجعل منه وزير التوازن فهو ملتزم بعد ان يحدد احتياجات وزارته ان يمركز متطلبات زملائه الوزراء ويحدد الايرادت اللازمة من أجل تحقيق التوازن مع مجموع الانفاق العام.

هذا الدور لوزير المالية يبين مدى الاهمية التي يحظى بها في النطاق المالي للدولة وفي التشكيل الوزاري للحكومة. ان المسؤول عن التوازن المالي في الدولة لا شك ان يكون الحكم والمحكم بين زملائه الوزراء. لذلك نرى كيف أعطت المادة ٤ من المرسوم بالقانون رقم ٣١ لسنة ١٩٧٨ لوزير المالية سلطة تشكيل لجنة عليا للميزانية برئاسته لمناقشة وتحديد الاطار العام لمشروع الميزانية كذلك أوجبت المادة ٥ من المرسوم بقانون على الوزراء ان يطبقو

ويراعوا التعديلات التي يصدرها وزير المالية. فقبل بداية كل سنة مالية يصدر وزير المالية تعميماً بشأن اعداد تقديرات ميزانية السنة القادمة مع تعميم بشأن الدليل النمطي الموحد للحسابات الواجب اتباعها.

فكل وزارة من تاريخ استلامها للتعميم النمطي تلتزم باعداد مشروع الميزانية الخاص بها وفقا للدليل النمطي الموحد للحسابات في الجهات الحكومية والذي يصدره وزير المالية. ففي هذا التعميم تبين الأسس والمعايير الواجب التقيد بها في تحصيل الايرادات وتحديد النفقات اللازمة لاشباع الحاجة العامة.

ويبدأ الاعداد في كل وحدة ادارية في الوزارة فتبين كل وحدة احتياجاتها في السنة المقبلة عموما إلى نفقاتها في العام السابق وترفع الادارات المختلفة تقديراتها إلي الوزير المختص مع مراعاة التسلسل الهرمي الاداري بحيث تعرض ميزانية نفقات الوزارة على الوزير بعد توحيدها وتنسيقها. ويحدد وزير المالية الأوقات التي يجب خلالها تقديم مشروع الميزانية وقد جرى العمل في الكويت على ان يحدد وزير المالية بداية شهر ديسمبر كموعد اقصى لاستلام مشروعات الميزانيات المختلفة فاذا لم يرد المشروع في الوقت المحدد إلى وزارة المالية تقوم وزارة المالية وفقا لنص المادة ٥ فقرة ٢ من المرسوم بقانون ٣١ لسنة ١٩٧٨، بنفسها بتقدير الايرادات اهتداء بالايرادات المحققة خلال السنوات المالية الأخيرة مع الأخذ بعين الاعتبار الظروف والمتغيرات التي تؤثر في هذا التقدير. أما بالنسبة للمصروفات الواجب النص عليها في المشروع فإنه كذلك يجب تسليمها لوزارة المالية في غضون الزمن الذي يحدده وزير المالية فاذا تأخرت أي جهة في تقديم تقديراتها أو نتائج دراستها الفنية وملاحظاتها عن الموعد المحدد تولت وزارة المالية بنفسها بعد اخطار الجهة المختصة تقدير المصروفات وذلك اهتداء بميزانية السنة المالية الجارية وليس بالنفقات المعروضة خلال السنوات المالية الاخيرة. وذلك لان تقدير الانفاق يختلف عن عملية تقدير الايرادات التي قد لا تتغير كثيراً من سنة لاخرى ولكن وزارة المالية في تقديرها

للمصروفات تأخذ بعين الاعتبار، التعديلات التي تكون قد ادخلت عليها خلال السنة المالية، والمؤشرات الاخرى التي يوسس عليها تقدير المصروفات.

إن الواقع التطبيقي لعملية اعداد مشروعات... الميزانية يظهر لنا مشكلة عدم التوازن المالي ذلك انه من النادر على الصعيد العملي ان يحصل هناك تعادل بين تقدير الايرادات مع مشاريع النفقات وهنا يأتي الدور الفعال لوزير المالية في تحقيق مبدأ التوازن ولا يكون امام وزير المالية إلا احد الخيارين التالية: -

١- زيادة الايرادات : ذلك ان وظيفة الحكومة في الحقيقة هي تأمين الحاجات العامة ومن ثم كان لزاما عليها في الغالب ان تفضل النفقات على الايرادات وهنا يقوم وزير المالية بدراسة خطط جديدة كفيلة بزيادة الايرادات العامة مع عدم المساس بتقدير المصروفات. ولكن هذا المبدأ يصعب القيام به في نظام الدولة الحديثة التي تراعي حالة واردتها العامة ومقدرة المكلفين فيها على اختلاف فئاتهم ذلك أن زيادة الايرادات ليست عملية تحكمية وانما هي قبل كل شيئ عملية قانون واقتصاد فهي عملية قانون اذ أن زيادة الضرائب غير ممكنة في الميزانية العامة وفقاً لاحكام المادة ١٤٣ من الدستور والتي تنص على عدم جواز تضمين قانون الميزانية أي نص من شأنه انشاء ضريبة جديدة، أو زيادة في ضريبة موجودة، كما أنه من الناحية الاقتصادية يجب الأخذ بعين الاعتبار حالة النشاط الاقتصادي قبل الاقدام على عملية زيادة الايرادات العامة.

٢- وعليه لا يكون أمام وزير المالية من خيار سوى انقاص النفقات لاسيما أن عملية الانفاق تخضع برمتها تحت سلطة الحكومة المسؤولة عن اشباع وتقدير الحاجات العامة فهنا يستطيع وزير المالية ان يعارض الزيادة في النفقات المقدرة أو أن يقوم بتخفيضها أوبالغائها مع صعوبة هذا الخيار الملقى على عاتق وزير المالية إذ يقتضي الامر من وزيرالمالية اقناع زملائه الوزراء بوجهة نظره فإن تعنت وتمسك كل وزير بموقفه عرض الأمر على مجلس الوزراء لتقرير حسم الخلاف.

ثانياً: كيفية تقدير الايرادات والنفقات في القانون الكويتي

١- تقدير الايرادات:

إن مسألة تقدير الايرادات من المسائل الصعبة جدا اذ انه لا يمكن بسهولة التكهن بما قد تجبيه الدولة في السنة المالية القادمة إلا أن هذه الصعوبة ليست بمستحيلة وتسعي الدولة إلى تبني اتجاهين من حيث اسس التقدير:-

الايرادات المستقرة وهي الايرادات التي يمكن تحديدها مسبقاً بوجه من الدقة أو على الاقل بدون احتمالات خطأ كبيرة باعتبار ان هذه الايرادات ثابتة بطبيعتها ولا تخضع لكثير من التقلبات، ومن هذه الايرادات ما يذكر عادة في الباب الثامن من جدول الايرادات التابع للدليل النمطي الموحد الصادر عن وزير المالية ومن أمثلة هذه الايرادات كذلك ما يذكر من المجموعة الأولى البند الأول والثاني الخاصين بريع اراضي وعقارات الدولة وفوائد ديونها إذ يحدد عادة مقدار هذه الايرادات بالقياس إلى السنوات السابقة مع مراعاة نسبة ما ينقص منها أو يزيد عليها في كل سنة، لذا تبقي ارقامها معروفة تقريبا ولكن هذه الايرادات لا تشكل في حقيقتها سوى قسم ضئيل من مجموع ايرادات الدولة.

الايرادات غير المستقرة: وهي مجموع الايرادات المتقلبة والتي يتعذر التنبوء بحصيلتها الفعلية في السنة اللاحقة على سنة اعداد الميزانية العامة ويمكن الذكر على سبيل المثال البنود رقم ٥,٤,٣,٢,١ التابعة لجدول الايرادات في الدليل النمطي لسنة ١٩٩٠ - ١٩٩١ الذي يحتوي على القسم الأكبر من واردات دولة الكويت والمتمثلة في واردات بيع النفط الخام والغاز وضرائب الشركات النفطية وغير النفطية والرسوم على الممتلكات والسلع والخدمات واخيراً الضرائب والرسوم على التجارة والمعاملات الدولة.

ففي حقيقة الأمر يتعذر تقدير ارقام هذه المعطيات غير المستقرة تقديراً اكيدا هذا وقد جرى المشرع الكويتي إلى اعتماد مفهوم التقدير الوسطى من

أجل تحقيق اقرب الارقام إلى الحقيقة إذ تقتضي هذه الطريقة النظر إلى أرقام الجباية الفعلية خلال السنوات المالية الاخيرة وهذا ما نص عليه المرسوم بقانون رقم ١٩٧٨/٣١ في مادة ٢/٥ وعليه فانه يؤخذ المعدل الوسطى للسنوات السابقة وتعتبر المحصلة رقما تخمينيا للسنة المالية القادمة مع مراعاة الظروف والمتغيرات التي تتناسب مع الوضع الاقتصادي المنتظر والتي قد تؤثر في هذا التقدير.

هذا ويصحب تقدير الايرادات في الكويت بيان بالاحصاءات التي بني عليها التقدير مع الاشارة إلى العوامل التي يكون من شأنها أن تؤثر في التقدير خلال السنة المالية. وقد وضع المرسوم بقانون رقم ٣١ لسنة ١٩٧٨ قاعدة جوهرية تعد اليوم من أهم الأسس التي يقوم عليها مفهوم الاعداد في الميزانية العامة لدولة الكويت فقد نصت المادة ٨ من المرسوم بقانون السابق الاشارة إليه على أن تحدد من جملة الايرادات المقدرة نسبة مئوية تضاف إلى احتياطي الاجيال القادمة وتقدر هذه النسبة بـ ١٠٪ من مجموع الايرادات العامة للدولة طبقاً لاحكام المرسوم بقانون رقم ١٠٦ لسنة ١٩٧٦ الخاص في شأن احتياطي الاجيال القادمة. والحقيقة ان الطبيعة الخاصة لايرادات الميزانية الكويتية، والتي تعتمد أساساً على دخل النفط الذي يتضمن الاخذ منه اقتطاعا من ثروة قومية قد لا تتوفر لابنائنا واحفادنا بالمستقبل، اقتضت أن يخزن جزءا من الايرادات سنوياً ليضاف إلى احتياطي الاجيال القادمة كما نصت المادة ٨ من المرسوم بالقانون على أن يضاف إلى المال الاحتياطي العام صافي الايرادات الناتجة عن استثمار احتياطي الاجيال المقبلة بعد قطع نسبة منها تحدد كل سنة بقانون وتضاف إلى احتياطي تلك الاجيال.

٢- تقدير المصروفات:

إن المواد من ٩ إلى ١٢ من المرسوم بقانون ٣١ لسنة ١٩٧٨ وضعت أسسا جديدة لتقدير النفقات تهدف إلى أن يكون التقدير اقرب إلى الحقيقة المبتغاة فالمادة ٩ نصت على أن تقدم كل جهة تشملها ميزانية الدولة تقديراً لمصروفاتها

إلى وزارة المالية ضمن الميعادالذي يحدده وزير المالية وقد اشترطت هذه المادة على ان يكون مشروع كل جهة مطابق للتعليمات التي يصدرها وزير المالية أي أن يكون المشروع مشفوعاً بالمستندات والاحصاءات والايضاحات اللازمة لتبرير كل اعتماد من الاعتمادات المطلوبة.

فعند استلام وزارة المالية للنسخ من جهاتها المعتمدة تقوم بارسالها إلى وزارة التخطيط وديوان الموظفين كي تقوم كل من هذه الادارات المجهزة فنياً وتقنياً بدراسته أصوليا قبل إرسال نتائج تلك الدراسة وما يتبعها من ملاحظات إلى وزارة المالية التي تقوم بحكم المادة ١٢ من المرسوم بقانون رقم ٣١ لسنة ١٩٧٨ باعداد التقديرات النهائية وفقاً للدراسات الفنية والملاحظات الصادرة عن وزارة التخطيط وديوان الموظفين.

إن تحديد الانفاق العام من الناحية الفنية وهو عمل من اختصاص وزارة التخطيط وديوان الموظفين إلا أن سلطة وزير المالية سلطة مطلقة بالاخذ بآراء هذين الجهازين أو باستبعادهما، ذلك أن المادة ١٢ تنص على أن تبحث وزارة المالية تقديرات المصروفات على أسس الدراسات الفنية والملاحظات المتعقلة بها وتعد التقديرات النهائية للمصروفات في رأي وزارة التخطيط والديوان مجرد رأي استشاري من ادارات مجهزة فنياً لهذا العمل إلا أن ذلك لا يعدو كونه مجرد رأي خبير، لوزير المالية يحق الاخذ به أو طرحه جانباً.

المطلب الثاني

القواعد الخاصة في عملية الاعداد

الميزانية العامة باعتبارها بيانا تقديرياً لما يمكن للحكومة ان تنفقه وما ينتظر أن تجبيه من المال خلال فترة معينة من الزمان ترجع في أصولها التاريخية إلى انجلترا،ففي القرن السابع عشر اصدر الملك شارل الأول وثيقة إعلان الحقوق التي قرر فيها ضرورة موافقة ممثلي الشعب على ما يجبى من

ضرائب خلال فترة زمنيةمحددة. وفي عام ١٦٨٩، اضطر الملك وليم الثالث إلى إصدار دستور الحقوق الذي أعلن فيه عن عدم مشروعية جباية أية أموال إلا بالقدر ، وفي المواعيد، وبالكيفية التي يأذن بها البرلمان.

فقبل ذلك التاريخ كان الملك يغطي نفقات المملكة بما تدره عليه املاك التاج الخاصة، وكان حراً في الانفاق كيفما يشاء دون تمييز بين النفقات الخاصة ونفقات المملكة. إلا أنه بعد ذلك أصبح مطالبا بإيضاح وجوه الانفاق وحجم الايرادات العامة.

وفي القرن الثامن عشر قرر البرلمان الانجليزي ضرورة تقييد الجباية والانفاق بمدة زمنية هي سنة واحدة فقط، على أن يتجدد الإذن في بداية كل سنة مالية جديدة من قبل البرلمان.

أما في فرنسا فقد ظهرت فكرة الميزانية العامة في شكلها الحديث مع بدايةثورة ١٧٨٩، إذ أعلنت الجمعية الوطنية في المادة ١٤ من إعلان حقوق الانسان والمواطن على أن «من حق الشعب مباشرة أو بواسطة ممثليه أن يتأكد من ضرورة الضرائب، وان يوافق عليها بملء حريته، ويراقب استعمالها، ويقرر أسسها ونسبتها وطريقة جبايتها ومدتها». وفي عام ١٧٩١ أعطى أول دستور فرنسي لمجلس النواب الحق في تحديد حجم النفقات العامة.

ويرجع تاريخ أول ميزانية حقيقية في مصر إلى سنة ١٨٨٠ بعد إضطراب الأحوال المالية وعزل الخديوي إسماعيل. ولكن بقي تدبير الشئون المالية للدولة في يد السلطة التنفيذية، واستمر الحال على هذا المنوال حتى دستور سنة ١٩٢٣ حين تقرر إعطاء البرلمان حق الاذن السنوي لايرادات الدولة ومصروفاتها.

أما في دولة الكويت، فلم يكن هناك تمييز بين مالية الدولة ومالية الأمير الخصوصية، كما لم تكن هناك معلومات عن حسابات الدخل والمنصرف حتى عام ١٩٣٨.

في سنة المجلس هذه كما تسمى عند أهل الكويت، صدرت أول وثيقة دستورية حيث جاء في مادتها الثانية، ان على المجلس التشريعي أن يشرع القوانين التالية: -

١- قانون الميزانية - أي تنظيم جميع ايرادات البلاد ومصروفاتها وتوجيهها بصورة عادلة إلا ما كان من أملاك«الصباح» الخاصة فليس للمجلس حق التدخل فيه.

وبالفعل أنشأت في تلك السنة أول دائرة للمالية في الكويت للإشراف على ايرادات الدولة وطرق انفاقها ووضع الخطط الاقتصادية اللازمة لتحقيق التطور في الدولة وتخفيف أعباء المعيشة على المواطنين، وكان من إختصاص هذه الدائرة التي تتبع رئاسة المجلس التشريعي مباشرة وضع تقدير الايرادات العامة المزمع تحصيلها والنفقات العامة المقدر صرفها خلال السنة المالية.

وبذلك عرفت الكويت لأول مرة في حياتها إستقلال مالية الدولة عن مالية الحاكم، وكانت الميزانية تعرض في ذلك الوقت على النحو التالي:

أ- قسم الايرادات العامة وقد إحتوى على خمسة أبواب هي: -

١- باب واردات الجمارك والمقدر لهذا الباب ١٥٠٠٠٠روبية.

٢- باب الرسوم المستحصلة من تصدير الرمل والصلبوخ إلى عبدان والمقدر لهذا الباب ١٠٠٠٠٠روبية.

٣- باب بدل إحتكار تصدير الرمل إلى العراق والمقدر لهذا الباب ٤٠٠٠ روبية.

٤- باب بدل إمتياز شركات (الضياء) و(الثلج) والسيارات الكويتية العراقية والمقدر لهذا الباب ٤٥٠٠ روبية.

٥- باب زكاة البر وواردات الجوازات والمحاكم وبقية رسوم صغيرة أخرى والمقدر لهذا الباب ٤٥٠٠ روبية. أي أن مجموع حجم الايرادات المقدر تحصيلها خلال السنة المالية ١٩٣٨ كان ٢٦٣٠٠ روبية.

ب- قسم النفقات العامة وقد احتوى على بابين هما: -

١- باب رواتب أفراد العائلة الحاكمة وتابعيهم تقريبا والمقدار لهذا الباب ٢٠٠٠٠٠روبية.

٢- باب رواتب جميع موظفي الدولة والمقدر لهذا الباب ٤٠٠٠٠روبية.

أي أن مجموع حجم المصروفات المقدر إنفاقها خلال السنة ١٩٣٨ كان ٢٤٠,٠٠٠ روبية.

ويذلك يكون الفائض في الميزانية العامة مبلغ ٢٣٠٠٠روبية وتخصص لأعمال الاصلاح والعمران وتشييد وفتح الدوائر الجديدة المقتضية والمصاريف الحكومية الطارئة.

ولكن بقيت هذه التجربة فريدة بعد إنهاء المجلس التشريعي الأول، وأصبحت السلطة المالية في الدولة بيد الحكومة، فهي التي كانت تعد كشوفاً بالايرادات والمصروفات الفعلية معتمدة بذلك على عمليات التحصيل والصرف نفسها.

وفي يونيو عام ١٩٥٥ أعدت أول ميزانية عامة للدولة على النمط الحديث من واقع تقدير كل إدارة حكومية لمصروفاتها دون النظر إلى الايرادات الحكومية التي كانت تتكون أساساً من محصول الدولة من الضرائب التي قررها المرسوم رقم ٣ لسنة ١٩٥٥ على شركات النفط العامة في الكويت. وقد تقرر إعتبار بداية السنة المالية أول يناير لتنتهي في ٣١ ديسمبر من نفس العام، وقد صدر في عام ١٩٥٦ التعميم الوزاري رقم ١٠ لسنة ١٩٥٦ مشددا على وضع ميزانية واحدة للدولة تتبع فيها الأسس والمبادئ السليمة وأحكام الرقابة المالية والمحاسبية، وقد نص التعميم على أن يتم الرقابة المالية والمحاسبية، وقد نص التعميم على أن يتم تقدير المصروفات العامة لميزانية السنة المالية ١٩٥٧ وفقاً للابواب الأتية: -

١- الباب الأول أجور ومهايا ومرتبات

٢- الباب الثاني المصروفات العمومية

٣- الباب الثالث الأعمال الجديدة

وفي فبراير سنة ١٩٦٠ صدر القانون رقم ١ لسنة ١٩٦٠ الخاص بإعداد الميزانية العامة والرقابة عليها وبه أصبحت الميزانية في دولة الكويت تسير على المبادئ والقواعد الحديثة وفقاً للتقسيم المنهجي المعاصر وفي ١١ نوفمبر ١٩٦٢ صدر الدستور الكويتي الذي نظم بالتفصيل الشئون المالية في الدولة هادفاً إلى تشديد رقابة مجلس الأمة على الميزانية العامة، فنص في المادة ١٤٤ منه على أن تصدر الميزانية العامة بقانون.

وفي ٢٤ يناير ١٩٧٦ صدر القانون رقم ٤ لسنة ١٩٧٦ بتعديل بعض احاكم القانون رقم ١ لسنة ١٩٦٠ وقد نصت المادة الأولى من القانون الجديد على أن تبدأ السنة المالية من أول يوليو من كل عام لتنتهي في آخر يونيو من العام القادم بعد أن كانت السنة المالية وفقا للقانون رقم ١ لسنة ١٩٦٠ تبدأ في أول ابريل من كل عام لتنتهي في آخر مارس من العام المقبل. وقد صدر في عام ١٩٧٨ المرسوم بقانون رقم ٣١ لسنة ١٩٧٨ ليحل محل القانون رقم ١ لسنة ١٩٦٠ وقد جاء في مذكرته الايضاحية أنه قد رؤى وضع قانون كامل يحل محل المرسوم بقانون رقم ١ لسنة١٩٦٠ المعمول به في الوقت الحاضر، بدلا من إدخال التعديلات الجزئية على التشريع القادم وذلك توخيا للبساطة والوضوح الواجب توافرهما في التشريع وقد سمي القانون الجديد بالمرسوم بالقانون رقم ٣١ لسنة ١٩٧٨ بقواعد إعداد الميزانيات العامة والرقابة على تنفيذها والحساب الختامي.

إن هدف الميزانية العامة الأساسي هو خدمة الرقابة المالية للشعب كمصدر للسلطات من خلال السلطة التشريعية، ومن ثم وجب إعطاء حق المبادرة في الشئون المالية للسلطتين التشريعية والتنفيذية على السواء، فيعترف

بذلك لأعضاء المجالس النيابية حقهم في إقتراح القوانين كحق الحكومات في تقديم المشروعات المتعقلة بقوانين الميزانية العامة.

ومع ذلك فإن النظرة العملية للموضوع تكشف لنا عدم دقة فكرة المساواة بين السلطتين التشريعية والتنفيذية بالنسبة لحق المبادرة في الشئون المالية، لاسيما فما يتعلق بالميزانية العامة للدولة، فالميزانية العامة وإن أخذت شكل القانون فهي لا تعدو ان تكون في حقيقتها عمل إداري تعبر من خلاله الدولة عن الخطة الاقتصادية والانمائية المزمع تنفيذها خلال السنة المالية فالحكومة تعتبر أقدر من السلطة التشريعية على تقدير النفقات اللازمة لسير المصالح العمومية التي تشرف عليها، وعلى تقدير الحصيلة المنتظرة للايرادات العامة لديها وذلك لكونها تملك السبل الفنية والتقنية الكفيلة بتحقيق هذه المهمة.

فلا مندوحة من القول بأن هذا العمل وما به من تعقيد لا يستطيع كثير من نواب الشعب الاحاطة به وفهمه على حقيقته، فهو يتطلب دراسة فنية دقيقة حتى يتسنى تقدير حجم الخدمات العامة التي يراد أداؤها في هذه الفترة، ولأن الصرف على هذه الخدمات يقتضي تغطية هذه النفقات بإيرادات عامة، فإن السلطة التنفيذية عليها تقدير حجم الايرادات المقابلة لتلك النفقات، ولا شك أن الحكومة وهي المسئولة عن تحقيق ما ترسمه من السياسة العامة للدولة تكون أقدر من غيرها على تنفيذ ذلك. في حين أن منح السلطة التشريعية أمر إقتراح قانون الميزانية سوف يفقدها روح التجانس التي يجب أن تسود كافة جوانبها، هذا بالاضافة إلى أن المجالس النيابية تسعى في الغالب الأعم من الحالات إلى إرضاء الناخبين بدلاً من حرصها على تحقيق الجدوى الاقتصادية والانمائية للطرح الذي تتبناه.

من أجل ذلك استقرت الدساتير الحديثة على ترك أمر تحضير الميزانية العامة وإعدادها للسلطة التنفيذية مع عدم إغفال حق البرلمان في مناقشة وإقرار مشروع الميزانية العامة للدولة.

ففي فرنسا تقتضي المادة ٣٧ من القانون الصادر في ٢ يناير ١٩٥٩ على أن يعد وزير المالية بإشراف رئيس الوزراء مشروع قانون الميزانية العامة السنوي، ويبت به مجلس الوزراء.

وفي جمهورية مصر العربية: يعطي الدستور الصادر في عام ١٩٧١ الحق للسلطة التنفيذية في تحضير الميزانية العامة ومن ثم تقديمها إلى مجلس الشعب لمناقشتها والتصويت عليها، وكذلك تبين المادة ١٦ من القانون رقم ٥٣ لسنة ١٩٧٣ بشأن الموازنة العامة للدولة في مصر بأن يعرض وزير المالية مشروع الموازنة العامة على مجلس الوزراء ويحيلة إلى مجلس الشعب في الميعاد المحدد بالدستور.

أما في الكويت فقد نص المادة ١٤٠ من الدستور على ما يلي: -

« تعد الدولة مشروع الميزانية السنوية الشاملة لايرادات الدولة ومصروفاتها وتقدمة إلى مجلس الأمة قبل إنتهاء السنة المالية بشهرين على الأقل، لفحصها وإقرارها» ومن ناحية أخرى يحدد المرسوم بالقانون رقم ٣١ لسنة ١٩٧٨ بشأن قواعد إعداد الميزانيات العامة والرقابة على تنفيذها والحساب الختامي، الجهة المختصة بتحضير مشروع الموازنة حيث تقضي المادة ١٣ منه بأن « يعد وزير المالية مشروع الميزانية، كما يعد بيانا يتضمن عرضاً عاماً للأسس التي بني عليها المشروع وتحليلا لما يهدف إليه»

وتقضي المادة ١٤ من نفس المرسوم بالقانون بأن«يعرض وزير المالية مشروع الميزانية مصحوباً بالبيان على مجلس الوزراء لإقرارهما، ويجب أن يتم إقرارهما في وقت يسمح بتقديم المشروع إلى السلطة التشريعية قبل إنتهاء السنة المالية الجارية بشهرين على الأقل».

فعلى خلاف القوانين الاخرى فإن مشروع الميزانية العامة، يجب أن

يعرض على السلطة التشريعية ويعتمد خلال فترة زمنية محددة، لذلك نظم المشرع إجراءات مناقشة مشروع الميزانية على نحو دقيق بهدف الاسراع في إقرار الميزانية للدولة ومن ثم ربطها حتى يتسنى تطبيقها على السنة المالية التي وضعت من أجلها.

وإذا كان من اللازم أن تعرض الحكومة مشروع قانون الميزانية العامة على المجلس التشريعي لإقراره، فإن ذلك لا يعني عدم إشراك السلطة التشريعية بأي دور في إعداد الميزانية، فلنواب الشعب في الكويت الحق في تعديل المشروع عن طريق ما يقدمونه من إقتراحات في المجلس اثناء المناقشة، بل أن لمجلس الأمة الكويتي أن يرفض المشروع برمته ومن ثم يجبر الحكومة - متى ما تمسك برأيه - على تبني سياسته المالية المقترحة.

وإذا كان الهدف التقليدي للميزانية العامة ينصرف أساساً إلى خدمة الرقابة المالية للشعب كمصدر للسلطات من خلال السلطة التشريعية، فإن مدى فعالية الميزانية العامة كأداة للرقابة يعتمد أساساً على ما تمتلكه المجالس النيابية من سلطة التحكم في مصير مشروع قانون الميزانية.

في هذا البحث سوف نتناول سلطة مجلس الأمة الكويتي في الرقابة على مشروع قانون الميزانية العامة للدولة ونبين من خلال ذلك في مبحثين مستقلين إجراءات مناقشة مشروع قانون الميزانية العامة ثم نبحث في ميكانيكية العلاقة بين السلطتين التشريعية والتنفيذية بمناسبة تلك المناقشة. ولكن قبل ذلك يتعين علينا أن نتناول بشئ من التفصيل المواعيد التي وضعها المشرع لتقديم مشروع قانون الميزانية العامة إلى مجلس الأمة.

ثانياً: - كيفية تقديم مشروع قانون الميزانية العامة إلى مجلس الأمة

تنص المادة ١٤٠ من الدستور على أن «تعد الدولة مشروع الميزانية السنوية الشاملة لايرادات الدولة ومصروفاتها وتقدمه إلى مجلس الأمة قبل إنتهاء السنة المالية بشهرين على الأقل، لفحصها وإقرارها» ومما لاشك فيه أن بداية السنة المالية يراعى فيها تقصير الأمد بين إعداد الميزانية وبدء تنفيذها إلى أدنى حد ممكن، حتى تأتي تقديرات الايرادات والمصروفات أقرب ما يكون إلى الواقع.

ولقد كانت السنة المالية عندما انشئت الميزانية بالمفهوم الحديث عام ١٩٥٥ تبدأ في أول يناير من كل عام وتنتهي في ٣١ ديسمبر من العام نفسه. وقد تبني المشرع في التعميم رقم ١٠ لسنة ١٩٥٦ هذا الوقت بالذات لبداية السنة المالية حتى يتناسب مع الفترة الخاضعة للضريبة التي أنشأت بموجب المرسوم رقم ٣ لسنة ١٩٥٥، ففي هذا المرسوم تقضي المادة الخامسة أن على دافع الضريبة أن يقوم بالطريقة العادية بحفظ سجلاته على أساس السنة الغربية المسيحية - السنة الميلادية - لكن هذا التاريخ قد عدل بأول أبريل من كل عام وتنتهي في آخر مارس من السنة القادمة.

وجاء في المذكرة التفسيرية لهذا المرسوم بالقانون بأنه قد استحدث هذا القانون تعديلاً في السنة المالية فجعلها تبتدئ في أول ابريل بدلاً من ابتدائها في أول يناير واستوجب هذا التعديل ظروف الكويت الخاصة. فإنه إذا كانت القاعدة في إعداد الميزانية ان يبدأ بتقدير المصروفات ثم بعد ذلك الايرادات الواجب تدبيرها لمواجهة المصروفات المقدرة. ففي الكويت يجري الأمر على عكس ذلك، إذ ان موارد الدولة الكبرى في ايراداتها هي دخلها من شركات النفط. فنقطة البداية في إعداد الميزانية هي تقدير هذه الايرادات ثم تقدر المصروفات على هذا الأساس. ولما كانت هذه الايرادات لا يتم تقديرها إلا

خلال شهر ديسمبر من كل سنة فقد وجد من الملائم أن يتأخر تقدير الايرادات في الميـزانيـة العـامـة إلى هذا الشـهـر. ثم يجـري تقـدير المصـروفـات للدوائر الحكوميـة المختلفـة وتتخذ الاجراءات لإصـدار قانون بالميـزانيـة العامـة خلال الأشهر الثلاثة التالية (يناير وفبراير ومارس). فتبدأ السنة المالية من أول شهر أبريل وتنتهي في آخر مارس من كل سنة.

وفي حقيقة الأمر أن تعديل السنة المالية على هذا الوجه يجعل الدوائر الحكومية تعد تقدير مصـروفاتها في الشهور الثلاثة من أكتوبر إلى ديسمبر بدلا من تقديم إقتراحتها في شهر سبتمبر أو قبل ذلك وهو موعد لا يساعد الادارات الحكوميـة ولا وزارة الماليـة على ضـبط التـقـديرات خـصـوصـاص وإن الوقت سيكون خلال الصيف وهو موسم الاجازات.

ولكن هذا التوقيت من شأنه أن يدع المجال مفتوحاً لمجلس الأمة في عدم إعتـمـاده لقـانون الميـزانية لاسيـمـا وانه لا توجد ثمة ضغوط على المجلس في رفضـه لمشـروع القـانون. لذلك حرصت الحكومة على إصدار قانون يعدل من الجدول الزمني للسنة المالية.

فبموجب هذا التعديل أصبحت السنـة المالية تبدأ في أول يوليو وتنتهي في آخر يونيو من العـام التـالي. فـمـن المعروف في الكويت بأن شـهـر يوليـو من شهر الحرارة الشديدة حيث تقل الحركة ويسافر معظم الناس إلى الخارج وهذا يعني بأن رجال البرلمان سوف يكونون بعجلة من أمرهم لإقرار الميزانية الجديدة والانتهاء منهـا لاسيمـا وإن دور الانعقـاد لا يمكن أن يفض قبل اعتـمـاد الميزانيـة العـامة للدولة وفقـاً لمنطوق المادة ٨٥ من الدستور. وهكذا تستطيع الحكومـة أن تمسك بيدها زمام المبادرة وتجبر البرلمان على إقرار خططها الماليـة. إن غياب المسئولية القانونية على الحكومة يجعلها في أغلب الأحوال تقدم مشروع الموازنة متـأخراً عن الموعد الذي حدده الدستور وبذلك تجعل مجلس الأمة مقيداً بمدة قصيرة غير كافية وغير ملائمة لدراسة مشروع القانون بالجدية المطلوبة.

واخيـرا صـدر المرسوم بقـانون رقم ٣١ لسنـة ١٩٧٨ ليـحل محـل المرسوم بقـانون رقم ١ لسنـة ١٩٦٠ وتعـديلاته ولكن هذا المرسـوم بـالقـانون الجـديد لم يعدل من الجدول الزمني للسنة فابقـاها كما كانت بالقـانون رقم ٤ لسنة ١٩٧٦ أي أن السنة المالية تبدأ من أول يوليو كل عام وتنتهي في آخر يونيو من العـام التالي.

وتقـضي المادة ١٣ من القـانون الجـديد بـأن «يعـد وزير المالية مـشـروع الميزانيـة، كما يعد بيـاناً يتضمن عرضـاً عـاماً للأسس التي بني عليهـا المشـرع وتحليلاً لما يهدف إليه».

وتضيف المادة ١٤ من القـانون رقم ٣١ لسنة ١٩٧٨ على أن «يعـرض وزير المالية مشروع الميـزانية مصحوباً بالبيان على مجلس الوزراء لإقرارهـما. ويجب أن يتم إقرارهما في وقت يسمح بتقديم المشـروع إلى السلطة التشـريعيـة قبل إنتهاء السنة الجارية بشهرين على الاقل».

وبناء على ذلك يتـعين على الحكومـة أن تقـدم مـشـروع قـانون الميـزانيـة العامة إلى رئاسة المجلس في موعد اقصاه ٣٠ ابريل.

ولكن هـل يتـوجب على الحكومـة ان ترفق مع مـشـروع الميـزانيـة البيـان التفسيري أي أن تقدمهما معـاً إلى مجلس الأمة أم يكتفي بتقـديم مشـروع القانون فقط دون البيان التفسيري؟

في الواقع يحتـوي البيـان التفسيـري على شرحـاً مفـصلاً عن الحـالة الاقتصادية والمالية للدولة وتقرير عن سير الايرادات والنفقات في السنة المالية الجارية وايضاحات عن الارقام الواردة في جدول الميزانية من الحكومة والفروق الظاهرة فيها ويحتوي كذلك على تقرير مفصل عن السيـاسة الماليـة المزمع إنتهاجها في السنة المالية القادمة، والمشاريع والاصلاحات التي تنوي تحقيقها في شتى الميادين الاقتصادية والاجتماعية والثقافية والسياسية.

ويقدم البيان التفسيري الذي يعده وزير المالية، بادئ ذي بدء، للحكومة نظرة موضوعية عن السياسة المالية المنتهجة خلال السنة الجديدة، وعلى مجلس الوزراء أن يصوت على هذا البيان في ذات الوقت الذي يصوت فيه على مشروع قانون الميزانية، فالمرسوم بالقانون رقم ٣١ لسنة ١٩٧٨ يتطلب إقرارهما في وقت واحد قبل تقديم مشروع الميزانية إلى مجلس الأمة.

وظاهر نص المادة ١٤ من القانون المالي الكويتي لا يحدثنا عن وجوب تقديم البيان التفسيري إلى مجلس الأمة مع مشروع القانون ولكن طبيعة الميزانية العامة تستوجب - في رأينا - أن يتزامن ايداع البيان التفسيري مع مشروع القانون إلى رئاسة مجلس الأمة.

لقد بينا سابقاً بأن الميزانية العامة ليست سوى صك تخميني لايرادات الدولة ونفقاتها خلال فترة زمنية محددة هي عادة سنة، ويتطلب فهمها والوقوف على حقيقة ما بها من أرقام دراية واسعة بعلم المالية العامة وبالقواعد الاقتصادية والفنية المتطورة.

فالميزانية العامة وان قدمت على هيئة مشروع قانون فهي خالية من القواعد الموضوعية والاجرائية التي نصادفها عادة في القوانين الأخرى، ومن ثم يصعب على رجل البرلمان أن يقف على تفاصيلها ومعانيها بدون البيان التفسيري الذي تعده الحكومة وتشرح من خلاله خطة السياسة المالية والاقتصادية والاجتماعية المتبعة، مستندة في ذلك على مجموعة من الدراسات العلمية والاحصائية التي يوفرها لها موظفوها المتخصصون.

إن وجد البيان التفسيري لدى السلطة التشريعية له أهمية كبرى، فبه تكشف الحكومة عن سياستها في جميع الحقول ومن خلاله يستطيع مجلس الأمة أن يكون تصوراً عاماً عن الأمور التالية:-

١- الحالة الاقتصادية والمالية في الدولة.

٢- سير الايرادات والنفقات في السنة الجارية.

٣- السياسة المالية التي تنوي الحكومة اتباعها في السنة التالية، والمشاريع والاصلاحات التي تنوي تحقيقها في مختلف الميادين.

٤- الأرقام الواردة في جدول الميزانية العامة وعن الفروق الظاهرة فيها.

من خلال ذلك، يكون من الطبيعي تقديم هذا البيان التفسيري إلى السلطة التشريعية في ذات الوقت مع مشروع قانون الميزانية العامة. أي قبل إنتهاء السنة المالية الجارية بشهرين على الأقل، لاسيما وإن مناقشة الميزانية العامة في مجلس الأمة تبدأ باستعراض الأسس العامة في السياسة المالية المتبعة من قبل الحكومة قبل الانتقال إلى المناقشة التفصيلية للأبواب المختلفة علي نحو ما سوف نراه لاحقاً.

ويجري العمل في الكويت على تقديم مشروع قانون الميزانية العامة إلى مجلس الأمة مصحوباً بالمذكرة التفسيرية التي تتناول بشئ من التفصيل استعراض الحالة الاقتصادية والمالية في البلاد والأسباب التي دفعت الحكومة على إنتهاج هذه السياسة المالية أو تلك مع ذكر المشاريع والاصلاحات التي تنوي الحكومة تحقيقها وأسباب ذلك، ويذكر عادة بيان تفصيلي عن الارقام الواردة في جداول الميزانية والفروق الظاهرة فيها ومقارنتها بالارقام الواردة في جداول الميزانية والفروق الظاهرة فيها ومقارنتها بالأرقام المحققة في ميزانية السنة الجارية مع التركيز على أساليب التقدير التي اتبعتها الحكومة في حساب الايرادات والنفقات العامة.

ولا يخفى عن البيان، بأن المذكرة التفسيرية لمشروع قانون الميزانية العامة على هذا النحو تحل - في رأينا - محل البيان التفسيري الذي نصت على ضرورة تقديمه المادتين ١٣و ١٤ من المرسوم بقانون رقم ٣١ لسنة ١٩٧٨، ذلك لأنها لا تحوي على ذات التفاصيل وتحقق ذات الهدف المرجو من البيان.

إن تقديم المذكرة التفسيرية لمشروع قانون الموازنة يساعد السلطة التشريعية على تكوين فكرة علمية صحيحة عن حالة البلاد الاقتصادية والمالية، وعن المبادئ التي كانت أساساً للمشروع المقدم. وبإنتهاء هذه المرحلة أي من وقت إيداع مشروع قانون الميزانية العامة إلى مجلس الأمة تبدأ مرحلة المناقشة للمشروع تمهيداً للتصويت عليه ومن ثم إعتماده.

المبحث الأول

إجراءات مناقشة مشروع قانون الميزانية

وضع المشرع الكويتي جدولاً زمنياً دقيقاً لمناقشة مشروع قانون الميزانية العامة نظراً لأهمية هذا القانون في الدولة إذ تعتمد على نفاذه جميع المصالح العمومية فمن خلاله تستطيع الدولة أن تباشر أعمال جباية الايرادات وبإجازته تستطيع أن تنفق من الاعتمادات حتى يتسني للمرافق العامة أن تسير بإنتظام وإضطراد.

لقد رأينا أن البرلمانات وجدت منذ الأساس لمراقبة أمور الجباية والانفاق قبل ان يعترف لها بحق التشريع. لذلك فقد كان طبيعيا وضع مشروعات قوانين الميزانية تحت سلطتها لإقرارها وإعتمادها، إلا أن وضع قوانين الميزانية تحت سلطة البرلمان لا يعني ترك المجالس التشريعية تبت في الموضوع كيفما تشاء ومتى تشاء فمن غير المقبول أن تبقى الدولة ولفترة طويلة بدون قانون ينظم أمور الجباية والانفاق فيها، لذلك حرص المشرع على إيجاد نوع من العقاب على التأخير في إقرار قانون الميزانية.

إننا نجد هذه القواعد في مرحلة مناقشة مشروع قانون الميزانية وكذلك في مرحلة التصويت على المشروع، ولذا سوف نتناول دراسة هذا المبحث في فرعين:

المطلب الأول: مناقشة مشروع قانون الميزانية

تجري مناقشة مشروع قانون الميزانية العامة على مرحلتين الأولى أمام اللجان البرلمانية التابعة لمجلس الأمة والثانية في جلسة عامة أمام المجلس بكامل هيئته.

أولاً: - المناقشة في لجان مجلس الأمة:

كما هو الحال بالنسبة لمشروع وإقتراحات القوانين، مشروع قانون

الميزانية العامة يرسل إلى اللجان البرلمانية لمناقشته والتصويت عليه. وقد أوجب الدستور تأليف اللجان اللازمة لسير عمل مجلس الأمة، وحددت اللائحة الداخلية لمجلس الأمة الصادرة بالقانون رقم ١٢ لسنة ١٩٦٣ نوعان من اللجان: اللجان الدائمة واللجان الأخرى وهي تؤلف خلال الأسبوع الأول من إجتماع المجلس السنوي، ففي خلال الأسبوع الأول من كل دور إنعقاد يعكف مجلس الأمة علي إنتخاب أعضاء اللجان بالأغلبية النسبية.

وتشترط المادة ٤٥ من اللائحة الداخلية للمجلس إشتراك كل عضو من أعضاء مجلس الأمة في لجنة واحدة على الاقل، ولا يجوز له الاشتراك في أكثر من لجنتين دائمتين. وعدد اللجان الدائمة في مجلس الأمة الكويتي ثمان، لكن لا يعني ذلك أنه لا يمكن زيادتها عن هذا العدد، إذ خولت المادة ٤٤ من اللائحة الداخلية، المجلس في أن يؤلف لجان دائمة حسب حاجة العمل ويضع لكل لجنة ما قد يراه من أحكام خاصة في شأنها، ويجوز للجنة الدائمة ان تشكل من بين أعضائها لجنة فرعية أو أكثر حسب ما تقتضيه أعمالها وتضع اللجنة الدائمة المختصة النظام الخاص للجان الفرعية التابعة لها.

وإلى جانب اللجان الدائمة يستطيع مجلس الأمة ان يؤلف لجان أخرى مؤقتة حسب حاجة العمل وللجنة المؤقتة ان تشكل كذلك من بين أعضائها لجنة فرعية أو أكثر حسب ما تقتضيه مصلحة العمل وتسري في شأنها ذات الأحكام التي تسري على اللجان الدائمة.

واللجان الدائمة الثمان التي إشترط القانون تشكيلها في كل دور إنعقاد سنوي هي: -

١- لجنة العرائض والشكاوي وعدد أعضائها خمسة.

٢- لجنة الشئون الداخلية والدفاع، وعدد أعضائها خمسة.

٣- لجنة الشئون التشريعية والقانون وعدد أعضائها سبعة ويدخل في

إختصاصها الجانب القانوني في أعمال المجلس والوزارات والمصالح المختلفة وبخاصة ما يتعلق بشئون وزارتي العدل والأوقاف وإدارة الفتوى والتشريع كما تختص هذه اللجنة بكل الأمور التي لا تدخل في اختصاص لجنة أخري.

٤- لجنة شئون التعليم والثقافة والارشاد، وعدد أعضائها خمسة.

٥- لجنة الشئون الصحية والاجتماعية والعمل، وعدد أعضائها خمسة.

٦- لجنة الشئون الخارجية، وعدد أعضائها خمسة.

٧- لجنة المرافق العامة، وعدد أعضائها سبعة، ويدخل في إختصاصها على وجه الخصوص ما يتعلق بالمرافق المرتبطة بوزارات البريد والبرق والهاتف والاشغال العامة والكهرباء والماء والبلدية.

٨- لجنة الشئون المالية والاقتصادية، وعدد أعضائها تسعة، ويدخل في إختصاصها الجانب المالي والاقتصادي من أعمال الوزرات والمصالح المختلفة وبخاصة الميزانيات والحسابات الختامية وما يتعلق بشئون وزارة المالية والصناعة ووزارة التجارة وديوان الموظفين وديوان المحاسبة ومجلس التخطيط وبنك الائتمان وصندوق التنمية، ومجلس النقد والمؤسسات العامة ذات الطابع المالي والاقتصادي وشركات القطاع العام.

ومن الملاحظ ان هناك خمس لجان تمثل ١٠٪ من أعضاء المجلس، في حين تمثل لجنتين ١٤٪ من عدد الاعضاء، وتنفرد لجنة الشئون المالية والاقتصادية بتشكيل ١٨٪ من عدد أعضاء مجلس الأمة وتجدر الاشارة إلى انه لا يوجد تنسيق في توزيع عدد أعضاء اللجان وأهمية تلك اللجان في المجتمع، ويرجع السبب في ذلك إلى قدم اللائحة الداخلية لمجلس الأمة وعدم مجاراتها للتطور الذي حدث في المجتمع خلال ٣٠ عاما من الزمان.

ولا يشترك الوزراء في تشكيل اللجان وإن كانوا بحكم وظائفهم يعتبرون أعضاء في مجلس الأمة ولكن للوزير المختص حق حضور جلسات اللجان عند

نظر موضوع يتعلق بوزارته مع عدم حقه في التصويت ويكتفي بتثبيت رأيه في التقرير الصادر عن اللجنة.

وتجتمع اللجان خلال اثناء دور الانعقاد السنوي ويجوز لها كذلك أن تباشر صلاحياتها خلال عطلة المجلس تمهيدا لعرض أعمالها على المجلس عند إجتماعه، ولا يحول تأجيل مجلس الأمة لجلساته دون إنعقاد اللجان لإنجاز ما لديها من أعمال ويحق لرئيس مجلس الأمة إذا رأى بدا من ذلك أو بناء على طلب الحكومة منه أو رئيس اللجنة أن يدعو اللجنة للإجتماع فيما بين أدوار الإنعقاد.

وتنعقد جلسات اللجان بناء على دعوة من رئيسها الذي ينتخب من بين أعضائها بموافقة أغلبية الحاضرين أو بناء على دعوة من رئيس مجلس الأمة أو ثلث أعضائها، وتكون دعوة اللجنة قبل موعد إنعقادها بأربع وعشرين ساعة على الأقل ويخطر أعضائها بجدول أعمال الجلسة.

وتنتخب كل لجنة مقرراً لها يكون نائباً للرئيس في حالة غياب رئيس اللجنة، ويقوم المقرر بتلاوة تقرير اللجنة في المجلس، ويتابع مناقشته ويكون لكل لجنة مقرر معين من بين أعضائها لموضوع محدد يعمل مع المقرر الدائم أو بالإنفراد عنه في الموضوع المحدد بالذات، ويكون لكل لجنة سكرتير من ضمن موظفي المجلس كما يمكن للجنة أن تستعين في أعمالها بواحد أو أكثر من خبراء المجلس أو موظفيه ويجوز عن طريق رئيس مجلس الأمة أن تطلب اللجنة الاستعانة بواحد أو أكثر من خبراء الحكومة أو موظفيها ولكن ليس لهؤلاء الاشتراك في التصويت.

وعلى خلاف جلسات مجلس الأمة، تعقد جلسات اللجان بصورة سرية وتدون الموضوعات المحالة من مجلس الأمة في محضر خاص يوقعه الرئيس

والسكرتير كما يدون الموضوع الذي أقرته اللجنة والأسباب التي بنيت آراءها عليها، كما ويشتمل التقرير على رأي الاقلية ومن ثم يوزع على أعضاء مجلس الأمة.

وفي مجال مناقشة مشروع قانون الميزانية العامة، تلعب لجنة الشئون المالية والاقتصادية دورا هاما، ولكن تدخل هذه اللجنة لا يعني انفرادها دون غيرها من اللجان بمناقشة المشروع المحال اليها في لجنة الشئون المالية والاقتصادية.

أ- دراسة مشروع الميزانية بموجب المادة ١٦٠ من اللائحة الداخلية لمجس الأمة، يتعين احالة مشروع قانون الميزانية، إلى لجنة الشئون المالية والاقتصادية، فور تقديمه من الحكومة إلى رئاسة مجلس الأمة وذلك قبل مناقشته في المجلس بكامل هيئته. ويخطر الرئيس (رئيس مجلس الأمة) مجلس الأمة بذلك في أول جلسة تالية مع توزيع المشروع كما قدم من الحكومة مع بيانه التفسيري على أعضاء المجلس وأخطارهم بجدول الأعمال. ويشترط التنويه في قرار الاحالة الموقع من الرئيس بصفة الاستعجال وفقا لنص المادة ٩٨ من اللائحة الداخلية لمجلس الأمة.

ويقوم رئيس مجلس الأمة بارسال جميع الأوراق المتعلقة بمشروع قانون الميزانية إلى لجنة الشئون المالية والاقتصادية فور تسلمه لها من الحكومة. ويقوم رئيس اللجنة بدعوة أعضائها للاجتماع قبل موعد المناقشة بأربع وعشرين ساعة على الأقل مع توزيع المشروع وبيانة التفسيري عليهم.

وحتى يكون اجتماع اللجنة صحيحاً يجب حضور أغلبية الأعضاء الذين تتألف منهم اللجنة أي خمسة أعضاء فقط من أصل التسعة الذين يشكلون لجنة الشئون المالية والاقتصادية. ويدير اللجنة رئيسها وفي حالة غيابه ينوب عنه المقرر في صلاحياته فإن غاب الاثنان معا حل محلهما أكبر الحاضرين سنا.

وبعد افتتاح رئيس اللجنة للجلسة تبدأ المناقشة العامة والتي تنص على سياسة الحكومة المالية والميزانية في جملتها، ثم تبدأ بعد ذلك المناقشة التفصيلية التي تتناول أبواب الميزانية باب باب ويؤخذ الرأي على كل باب على حده بعد الفراغ من مناقشته.

وعلى لجنة الشئون المالية والاقتصادية أن تفرغ من مناقشة مشروع الميزانية واقراره خلال مدة لا تتجاوز اثنان واربعون يوماً من تاريخ استلامها للمشروع أي قبل ثمانية عشرة يوم فقط من بداية السنة المالية الجديدة في حالة قيام الحكومة بايداع مشروع القانون إلى رئاسة مجلس الأمة في آخر شهر ابريل من السنة الجارية.

ويجوز منح اللجنة مهلة اخرى لا تزيد عن أسبوعين تبدأ بالسريان من وقت انتهاء المهلة السابقة، متى ما انتهت فترة الستة أسابيع الأولى دون أن تقوم اللجنة بتقديم تقريرها عن مشروع الميزانية والتصويت عليه. وعلى اللجنة حتى يمكنها الحصول على المهلة الاضافية ان تبين أسباب تأخرها في اتخاذ القرار المناسب إلى مجلس الأمة الذي له أن يوافق على الطلب أو أن يرفضه.

وفي الواقع العملي لا يمنح مجلس الأمة المهلة الاضافية للجنة الشئون المالية والاقتصادية إلا في حالة ايداع الحكومة لمشروع قانون الميزانية قبل فترة كافية من بداية السنة المالية الجديدة، ذلك أنه في حالة ايداع الحكومة لمشروع الموازنة في آخر شهر ابريل إلى رئاسة المجلس لا يتصور منح المهلة الاضافية لان معنى ذلك دخول السنة المالية الجديدة دون وجود ميزانية جديدة مما يعني أيضاً تطبيق الميزانية السابقة على النحو الذي سوف نراه لاحقا.

ولوزير المالية أن يحضر جلسات اللجنة ويجوز له أن يصطحب معه واحدا أو أكثر من كبار موظفيه وله أن ينيب عنه أيا منهم، واذا لم يحضر الوزير أو من ينوب عنه كان للجنة أن تطلب بواسطة رئيس مجلس الأمة حضور

الوزير لمناقشة مشروع القانون والبيان التفسيري الذي أعده واقره مجلس الوزراء، وللوزير في هذه الحالة أن يحضر بنفسه أو ان ينيب عنه أحد معاونيه.

ولا يكون لوزير المالية ولا لمن يصطحبه أن ينيبه عنه رأي في المناقشات وإنما تثبت آراؤهم في التقرير كما لا يشتركون في التصويت على قرارات اللجنة التي تكون صحيحة بموافقة أغلبية الأعضاء الحاضرين، أي أنه من الممكن أن تصدر قرارات لجنة الشئون المالية والاقتصادية من ثلاثة أعضاء فقط إذا كان عدد الحاضرين خمسة أعضاء.

ولا تسري حكم المادة ٥٥ من اللائحة الداخلية لمجلس الأمة على مناقشات مشروع قانون الميزانية العامة داخل لجنة الشئون المالية والاقتصادية، فالجنة غير ملزمة بتقديم تقريرها عن المشروع إلى رئيس مجلس الأمة خلال ثلاثة أسابيع من احالة المشروع إليها، كما لا يحق لمجلس الأمة أن يحيل مشروع قانون الميزانية إلى لجنة أخرى في حالة تأخر اللجنة عن تقديم تقريرها في الموعد المحدد.

ولكن ذلك لا يعني أنه لا يجوز لأي لجنة أخري مناقشة مشروع قانون الميزانية العامة.

ب- مشاركة اللجان الاخرى في دراسة مشروع قانون الميزانية يجب أن ينظر إلى اختصاص اللجان الأخرى في مناقشة مشروع قانون الميزانية العامة كأختصاص قطاعي أي بقدر تعلق كل قطاع من قطاعات الميزانية بسلطة هذه اللجان واختصاصها.

فأثناء مناقشة مشروع قانون الميزانية أمام لجنة الشئون المالية والاقتصادية، قد يحدث أن يظهر موضوع يتعلق باختصاص لجنة أخرى من لجان مجلس الأمة كأن يرد في مشروع القانون انقاص ظاهر في نفقات التعليم

أو زيادة حادة في نفقات المشروعات الانشائية، ففي هاتين الحالتين يكون هناك اختصاص للجنة شئون التعليم والثقافة والارشاد في بحث مسألة التقليل من نفقات التعليم، واختصاص للجنة المرافق العامة في شأن مناقشة زيادة نفقات المشروعات الانشائية.

وهنا يوجد اختصاصين اختصاص مباشر للجنة الشئون المالية واختصاص ثان مرتبط بلجان أخرى لعلاقة الموضوع المطروح للمناقشة باختصاص هذه اللجان، ومن ثم يكون لمجلس الأمة تلقائياً أو بناء على طلب من اللجنة التي ترى ارتباط الأمر بها أن يحيل الموضوع المشترك إلى لجنة مشتركة يكون أعضائها من نواب الشعب الذين تتألف منهم لجنة الشئون المالية والاقتصادية واللجنة التي يتعلق بها الموضوع المطروح للمناقشة.

ومتى ما قرر المجلس اشتراك الاختصاص، تجتمع اللجنتين اجتماعا مشتركا وتكون الرئاسة ومنصب المقرر لاكبر الرؤساء والمقررين سنا وحتى يكون الاجتماع المشترك صحيحاً يجب حضور أغلبية أعضاء كل لجنة على حده على الأقل وتصدر القرارات بموافقة اغلبية الأعضاء الحاضرين.

ومع ذلك فلا يجوز لمجلس الأمة أن يقرر اختصاص لجنة أخرى بمعزل عن اشتراك لجنة الشئون المالية والاقتصادية معها في مناقشة موضوع محدد بالذات من موضوعات مشروع قانون الميزانية وذلك لتعلق الموضوعات حتما باختصاص لجنة الشئون المالية والاقتصادية ولكن يجوز للجنة الشئون المالية والاقتصادية أن توافق على احالة الموضوع المتعلق باختصاص لجنة أخرى إلى تلك اللجنة لمناقشته وعلى هذه اللجنة أن تقدم تقريرها عن الموضوع المحال إليها إلى رئيس المجلس خلال ثلاثة أسابيع من احالة الموضوع إليها. ويتضمن هذا التقرير تلخيص لأعمال اللجنة وما تتوصل إليه من توصيات في شأن الموضوع المحال إليها.

وللمجلس أن يعطي مهلة اضافية للجنة ولكن لمرة واحدة فقط.

فإن تكرر تأخير تقديم التقرير في الموعد المحدد له عرض رئيس المجلس الأمر على أعضاء مجلس الأمة في أول جلسة تالية، وللمجلس أن يمنح اللجنة أجلا جديدا ولكن ليس للمجلس أن يقرر احالة الموضوع إلى لجنة أخرى بغير موافقة لجنة الشئون المالية والاقتصادية لتعلق الأمر بها في كل الأحوال، ولكن للمجلس ان يقرر البت في الموضوع مباشرة.

ولا يجوز أن يتأخر صدور التقرير في الموضوع محل المناقشة من اللجنة عن ستة أسابيع من تاريخ احالة المشروع إليها مالم يقرر المجلس اعطاء مهلة أخرى لا تتجاوز أسبوعين وفقا للمادة ١٦١ من اللائحة الداخلية لمجلس الأمة. وذلك لكون التقرير النهائي الذي يجب أن تقدمه لجنة الشئون المالية والاقتصادية للمجلس لا يمكن أن تتجاوز مدة تقديمه تلك المهلة وإلا كان لمجلس الأمة ان يناقش مشروع قانون الميزانية بالحالة التي ورد بها من الحكومة.

ثانياً: - المناقشة أمام مجلس الأمة:

رأينا فيما تقدم بأن على لجنة الشئون المالية والاقتصادية ان تفرغ من دراسة مشروع قانون الميزانية والتصويت عليه واعداد تقريرها بشأنه ومن ثم ارساله إلى مجلس الأمة في موعد لا يتجاوز ٤٢ يوماً من تاريخ احالة المشروع إليها ما لم يقرر المجلس غير ذلك.

فعند وصول مشروع قانون الميزانية وتقرير لجنة الشئون المالية والاقتصادية إلى مجلس الأمة تبدأ المناقشة في جلسة علنية يدعو إليها رئيس مجلس الأمة قبل الموعد المحدد لنظرها بثمان واربعين ساعة على الأقل ما لم يقرر المجلس بناء على طلب الحكومة أو رئيس المجلس أو بناء على طلب عشرة أعضاء على الأقل جعل الجلسة سرية وتكون مناقشة الطلب في جلسة سرية

كذلك. وتبدأ المناقشة العامة لمشروع قانون الميزانية قبل البدء في مناقشته باب باب.

أ- المناقشة العامة لمشروع قانون الميزانية.

تهدف المناقشة العامة لمشروع الميزانية العامة إلى تكوين الرأي والملاحظات عند أعضاء مجلس الأمة على مشروع القانون دون طلب التصويت عليه.

تبدأ مناقشة مشروع قانون الميزانية بتلاوة المشروع الأصلي كما قدمته الحكومة والبيان التفسيري له ثم يتلى بعد ذلك تقرير لجنة الشئون المالية والاقتصادية بطرح تصوره العام حول مشروع الميزانية وأسباب موافقته أو عدم موافقته على الخطوط العريضة للمشروع المقدم والمبادئ التي بني عليها أو التي كان بالامكان أن يتبناها ويستمر العرض العام والمناقشة للمشروع إلى أن يأتي دور ممثل الحكومة الذي يكون عادة وزير المالية فيعرض المشروع مبيناً ايجابياته وأسباب تبنيه من قبل الحكومة على هذا النحو.

وبعد ان ينتهي ممثل الحكومة من كلامه يأتي دور أعضاء المجلس للمناقشة العامة ويكون ذلك بحسب التسلسل الوارد في الجدول ويقتصر البحث في المبادئ العامة للمشروع فقط دون الدخول في تفاصيل الأبواب التي يحتويها مشروع قانون الميزانية ويلتزم وزير المالية بالرد على استفسارات الأعضاء.

ولمقرر لجنة الشئون المالية والاقتصادية وللحكومة والأعضاء الحق في الكلام في المبادئ العامة للمشروع مرتين على الأكثر ما لم يقرر المجلس غير ذلك. وبعد الانتهاء من هذه المرحلة تبدأ مناقشة مشروع قانون الميزانية العامة بابا بابا.

ب- المناقشة بابا بابا:

نظرا للطبيعة الخاصة لقانون الميزانية العامة فأن مناقشته تتم بابا بابا، وتبدأ المناقشة ببيان محتويات الباب المعد للدراسة، أو ذلك الذي انتهت من مناقشته والتصويت عليه لجنة الشئون المالية والاقتصادية دون التمسك بالترتيب العام الذي تصدر به الميزانية فاذا اتمت اللجنة دراسة المصروفات العامة مثلا واحالته إلى المجلس يبدأ بمناقشته دون انتظار وصول باب المرتبات والأجور، الذي يحتل عادة الترتيب الأول من حيث أبواب الانفاق العام في مشروع قانون الميزانية.

وبعد قراءة الباب وبياناته على النحو الوارد في المشروع المقدم من الحكومة، يطرح الباب للنقاش أمام أعضاء المجلس وعلى من يريد الكلام منهم في موضوع خاص أو قسم من أقسام هذا الباب ان يقيد اسمه بعد توزيع التقرير عنه وقبل مناقشته ما لم يأذن المجلس بغير ذلك، وعلى العضو ان يحدد المسائل التي سيتناولها بحثه، ويجب أن تقتصر المناقشة في المجلس على الموضوعات التي يثيرها طالبوا الكلام.

ولكل عضو سجل اسمه في الجدول المعد لذلك عند رئاسة المجلس ان يقترح التعديل في الباب المعروض للمناقشة أو الحذف لبعض بنوده أو حتى مجموعاته. إلا أنه يجب أن يقدم اقتراح التعديل كتابة قبل الجلسة المحددة التي ستنظر فيها البنود أو الأقسام التي يشملها التعديل بأربع وعشرين ساعة على الأقل، ومع ذلك يجوز بموافقة المجلس النظر في التعديل الذي يقدم قبل الجلسة مباشرة أو حتي أثناءها، ويصدر قرار المجلس في ذلك بعد سماع ايضاحات مقدم الاقتراح دون مناقشته.

ويجب اخطار الشئون المالية والاقتصادية بالتعديلات التي يقدمها الأعضاء قبل الجلسة المحددة لنظر المناقشة أمام مجلس الأمة لبحثها، وعلى المقرر أن يبين رأي اللجنة في تلك الاقتراحات اثناء المناقشة في الجلسة.

ويجب أن يكون اقتراح التعديل محددا ومصوغاً ويجوز للحكومة ولمقرر لجنة الشئون المالية والاقتصادية طلب إحالة التعديل المقترح إلى اللجنة وتكون الاجابة على هذا الطلب الزامية من المجلس ما لم يكون اقتراح التعديل قد عرض على لجنة الشئون المالية والاقتصادية من قبل.

وعلى خلاف المناقشة العامة فان مناقشة مشروع قانون الميزانية بابا بابا يتبعها تصويت على تلك الأبواب.

المطلب الثاني: اجراءات التصويت على مشروع قانون الميزانية

ينظر مشروع قانون الميزانية في مجلس الأمة بطريق الاستعجال، لذلك فقد الغى المشرع تطبيق شرط المداولة الثانية على مناقشة مشروع الميزانية، كما قد وضع قواعد خاصة في شأن التصويت على المشروع.

أولاً: - عدم سريان شرط المداولة الثانية.

بالنسبة لمشروعات القوانين فإنه بعد موافقة مجلس الأمة عليها من حيث المبدأ، يبدأ بمناقشتها مادة مادة بعد تلاوة كل منها والاقتراحات التي قدمت بشأنها ويؤخذ الرأي على كل مادة ثم على المشروع برمته.. وبذلك تنتهي المداولة الأولى وبعد مضي أربعة أيام على الاقل من انتهاء المداولة الأولى ما لم يقرر المجلس بأغلبية الأعضاء الذين يتألف منهم غير ذلك، تبدأ المداولة الثانية على مشروع القانون، وتقتصر المداولة الثانية على مناقشة التعديلات التي يقترحها الأعضاء كتابة على المشروع الذي اقره المجلس في المداولة الأولى ثم يقترع نهائياً على المشروع.

هذا بالنسبة لمشروعات القوانين بصفة عامة، أما فيما يخص مشروع قانون الميزانية فقد نصت المادة ٢/١٦٢ من اللائحة الداخلية لمجلس الأمة على أنه «لا تسري في شأن مشروع قانون الميزانية العامة شرط المداولة الثانية المنصوص عليها في المادة ١٠٤ من هذه اللائحة».

وعدم سريان شرط المداولة الثانية على مشروع قانون الميزانية يفتح الباب لمجلس الأمة على أخذ الرأي بشأن الموضوع المعد للمناقشة والتصويت عليه في نفس الجلسة وبالامكان أيضاً أن تشتمل المناقشة طلبات التعديل حتى بعد إنتهاء الاخذ بالرأي علي الباب الذي عد للمناقشة.

ثانيا: قواعد التصويت على مشروع قانون الميزانية:

وفقا لنص المادة ١٤١ من الدستور، تكون مناقشة الميزانية العامة في مجلس الأمة بابا باباً، والباب وحدة وظيفية متكاملة، ويحتوي الباب على عدد من المجموعات التي تكون فيما بينها وحده عضوية وتتقسم المجموعات إلى عدد من البنود ويحتوي كل بند على مجموعة من الأنواع.

والميزانية العامة في الكويت مكونة من قسمين الأول يحوي الايرادات العامة والثاني يشمل مجموع النفقات العامة.

وتتقسم الايرادات العامة عادة إلى ثمانية أبواب هي على التوالي.

١- باب النفط الخام والغاز.

٢- باب الضرائب على صافي الدخل والأرباح.

٣- باب الضرائب والرسوم على الممتلكات.

٤- باب الضرائب والرسوم على السلع والخدمات.

٥- باب الضرائب والرسوم على التجارة والمعاملات الدولية.

٦- باب ايرادات الخدمات.

٧- باب الايرادات والرسوم المتنوعة.

٨- باب الايرادت الرأسمالية.

أما النفقات العامة فهي تتقسم عادة إلى خمسة أبواب على النحو الآتي:-

١- باب المرتبات.

٢- باب المستلزمات السلعية والخدمات.

٣- باب وسائل النقل والمعدات والتجهيزات.

٤- باب المشاريع الانشائية والصيانة والاستهلاكات العامة.

٥- باب المصروفات المختلفة والمدفوعات التحويلية.

وبجعل التصويت على الميزانية العامة بحسب الأبواب تملك الحكومة حرية في الحركة عند تنفيذ قانون الميزانية، إذ يصوت البرلمان وفقاً لهذه الطريقة على مجموعة متكاملة من الوظائف بدلاً من جانب محدود من الخدمات، ذلك أن المهم هو معرفة حجم الوظائف التي تؤديها النفقات بدلاً من معرفة نفقة كل خدمة على حدة.

وبطبيعة الحال يفضل هذا النوع من التصويت على الاقتراع بحسب المجموعات، ذلك ان عدد مرات التصويت سوف ينخفض إنخفاضاً حادا مع عدم المساس بسلطة مجلس الأمة في المراقبة.

فلو إفترضنا أن التصويت المتبع يكون بحسب المجموعات وكان المطلوب هو التصويت على ايرادات الخدمات العامة من قسم الايرادات فإننا سوف نحتاج إلى ثمانية إقتراعات من أجل الحصول على إجازة هذه الايرادات بدلا من التصويت على ايرادات الخدمات كباب مستقل بإقتراع وحيد.

فمن أجل الحصول على إجازة جباية إيرادات الخدمات المرتبطة مع بعضها البعض وظيفيا فإننا يجب أن نقترع على المجموعات التالية: -

١- مجموعة خدمات الأمن والعدالة.

٢- مجموعة الخدمات التعليمية والثقافية.

٣-مجموعة الخدمات الصحية.

٤- مجموعة خدمات الاسكان والمرافق.

٥- مجموعة خدمات الكهرباء والماء.

٦- مجموعة خدمات النقل والمواصلات.

٧- مجموعة ايرادات الطوابع المالية.

٨- مجموعة خدمات اخرى.

هذا يعني بأن الاقتراع سوف ينصب على ايرادات الخدمات العامة في كل وزارة على حدة وبذلك ينفق مجلس الأمة وقتا طويلا دون أن يعزز من رقابته البرلمانية، وبمعني آخر أن التصويت على الأبواب بدلا من المجموعات لا يضعف الرقابة البرلمانية في شيء.

فمن حق كل عضو وهو بصدد مناقشة باب الخدمات العامة أن يقترح مثلا زيادة ايرادات مجموعة الخدمات الصحية أو المجموعة إيرادات الطوابع المالية وهكذا كما يستطيع العضو أثناء مناقشة هذا الباب أن يطالب بتقليص الإيرادات في مجموعة من المجموعات التي يشمل عليها الباب.

ونفس المنهاج يمكن تطبيقه على النفقات العامة، فلو أخذنا مثلا باب المصروفات المختلفة والمدفوعات التحويلية وكان المفروض الاقتراع بحسب المجموعات لأصبح من الضروري التصويت ثلاث مرات على نفقات ترتبط فيما بينها ارتباطاً وظيفياً متينا، أي أنه على مجلس الأمة أن، يقترع على: -

١- مجموعة المصروفات المختلفة.

٢- مجموعة المدفوعات التحويلية الداخلية.

٣- مجموعة المدفوعات التحويلية الخارجية.

واذا كان التصويت على مشروع قانون الميزانية العامة يتم بابا بابا، فان ذلك لا يعني جواز تخصيص ايراد معين من الإيرادات العامة لسداد نفقة معينة، فبالرغم من امكانية التماثل الوظيفي بين أبواب الإيرادات العامة وأبواب النفقات العامة فقد حرص المشرع على منع التخصيص بينهما كما أن هناك أحكاما وضعها الدستور واللائحة الداخلية لمجلس الأمة يجب مراعتها عند مناقشة مشروع قانون الميزانية تمهيداً لربطها.

ب- طريقة التصويت: -

بعد الانتهاء من مناقشة الباب المعروض للدراسة والتعديلات المقدمة بشأنه تبدأ عملية الاقتراع وهي تختلف بحسب ما إذا كان المعروض للتصويت باب من أبواب الإيرادات العامة أم باب من أبواب النفقات العامة.

١- التصويت على أبواب الإيرادات:-

يؤخذ الرأي على تعديلات حجم الإيراد فيبدأ التصويت على أوسعها مدى وابعدها عن طلب اقرار الإيراد المعتمد من لجنة الشئون المالية والاقتصادية ثم على زيادته.

فلو كان هناك اقتراحات أولها بطلب زيادة حجم الايراد والثاني بتقليل حجمه والاخير بالغاءه، فان الذي يعرض للتصويت أولا هو اقتراح الغاء الايراد فان لم يقر، يعرض طلب خفض الايراد فان لم يوافق عليه يعرض للاقتراع الايراد المتقف عليه في لجنة الشؤون المالية والاقتصادية فان لم يحصل على الاغلبية المطلوبة يعرض للتصويت طلب زيادة الايراد.

أما اذا قدم طلبان بالتعديل وكانا مختلفين في الرقم فيطرح للتصويت طلب الرقم الأكبر فلوكان هناك طلبان أحداهما يقترح زيادة الايراد إلى ٢ مليون دينار والثاني يقترح الزيادة إلى ١,٥ مليون دينار فان ما يطرح للتصويت أولا هو طلب الزيادة إلى ٢ مليون دينار فان حصل على الاغلبية المطلقة تبنى هذا الاقتراح دون الالتفات إلى العرض الآخر: أما إذا لم يحصل الاقتراح الأول على العدد المطلوب من الأصوات فينتقل للتصويت على الاقتراح الثاني فان حصل على الاغلبية تبنى من قبل المجلس وإلا فانه يعتمد الرقم المطلوب في المشروع الأصلي دون أي اقتراع عليه ذلك لأن الاقتراع يكون على الباب برمته في النهاية.

٢- التصويت على أبواب النفقات: -

في النفقات العامة يقدم في العرض على التصويت طلب الغاء الاعتماد، ثم طلب خفضه ثم طلب اقرار الاعتماد المقرر من لجنة الشؤون المالية والاقتصادية واخيراً طلب زيادته.

كذلك الحال اذ قدم طلبان بتعديل الاعتماد وكانا مختلفان في الرقم فيطرح للتصويت طلب الرقم الأكبر ويكون اخذ الآراء على مشروع قانون الميزانية بطريق المناداه بالاسماء دون غيرها من الطرق لكون قانون الميزانية يقدم على شكل مشروع قانون دائما، ومن المعلوم ان مشروعات القوانين يصوت عليها بطريقة المناداة بالاسماء وفقا لنص المادة ١١٠ من اللائحة الداخلية لمجلس الأمة.

ومع ذلك يجوز بموافقة مجلس الأمة جعل التصويت سريا إذا طلبت الحكومة ذلك أو رئيس مجلس الأمة أو عشرة أعضاء على الأقل، ويكون ادلاء الرئيس بعد تصويت سائر الأعضاء.

ج - قانون ربط الميزانية: -

على أثر اعتماد مجلس الأمة لمشروع الميزانية العامة يصدر قانون ربط الميزانية محددا الرقم الاجمالي للإيرادات والرقم الاجمالي للمصروفات ويرفق به جدول صرف «أ» مشتملاً على تفصيلات ميزانية الإيرادات وجدول صرف «ب» مشتملا على تفصيلات ميزانية المصروفات.

وكما سبق القول فان القانون الخاص بربط الميزانية لا يعتبر قانونا إلا من الناحية الشكلية فقط فهو لا يتضمن عادة قواعد عامة مجردة وانما هو تحديد للإيرادات من مصدرها وتوزيع لها على مصارفها العامة بما يكفل سير مرافق الدولة المختلفة لفترة سنة مالية واحدة.

وهذا العمل بطبيعته عمل تنفيذي اداري ولكن لاهميته ولتحمل أفراد المجتمع أعباءه وآثاره تقرر ان يصدر من المجلس التشريعي الذي يمثل ارادة الأمة.

وعلى اثر ذلك ولما كانت الميزانية العامة تعتبر بطبيعتها عملا ادارياً فقد اراد المشرع الدستوري أن يمنع الحاق بعض القوانين الموضوعية بقانون الميزانية كفرض ضرائب جديدة أو ادخال اصلاحات مالية وتشريعية.

وخيرا فعل المشرع حين نص في المادة ١٤٣ من الدستور على عدم جواز تضمين قانون الميزانية أي نص من شأنه إنشاء ضريبة جديدة، أو زيادة في ضريبة موجودة، أو تعديل قانون قائم أو تفادي اصدار قانون خاص في امر نص هذا الدستور على وجوب صدور قانون في شأنه.

ذلك أنه من غير المقبول أن تلحق قوانين دائمة بقانون محدد بمدة السنة المالية مما يؤدي إلى صعوبة الرجوع إلى هذه القوانين مستقبلا، فضلاً عن ان الحاق قانون عادي بالميزانية لا يتيح الفرصة للتريث في دراسته نظرا لحالة الاستعجال التي اقتضتها اللائحة الداخلية لمجلس الأمة عند نظر مشروع قانون الميزانية العامة.

لذلك فلا يجوز أن يلحق بمشروع قانون الميزانية مشروع قانون موضوعي آخر كمشروع قانون بالرسوم الجمركية مثلا. ففي هذه الحالة يكون على مجلس الأمة أن يرفض الاخذ بمبدأ ملحقات الميزانية وان كان له ان يوافق على مشروع القانون بربط الميزانية وحده وله أن يفصل بعد ذلك بالمشروع الملحق على انفراد ويصوت عليه استقلالا عن مشروع قانون الميزانية متبعاً في التصويت الاجراءات العادية لمشروعات القوانين.

المبحث الثاني

ميكانيكية العلاقة بين السلطتين التنفيذية والتشريعية اثناء مناقشة مشروع الميزانية العامة

رأينا كيف يتولى مجلس الأمة اعتماد مشروع قانون الميزانية العامة، لكن حق السلطة التشريعية في شئون الميزانية لا يمكن ان يكون مطلقا، فمشروع قانون الميزانية يشكل وحدة متكاملة منسجمة ومرتبطة بخطط اقتصادية وانمائية عامة. فأي تعديل في مشروع الميزانية قد يفقده الكثير من قيمته بل قد يؤدي إلى الاخلال بالانسجام القائم بين مختلف أجزائه.

إن المشرع الكويتي قد عمد، بناء على ذلك، على تقييد حق مجلس الأمة في هذا الصدد بأشكال مختلفة ممكنا بذلك الحكومة من استخدام وسائل معينة في الحد من سلطة المجلس الرقابية. وفي المقابل رأينا بأن الميزانية العامة للدولة تعكس النظام الاداري والبرنامج السياسي الذي تتبعه الحكومة من ناحية، وتستخدم الميزانية كذلك كأداة لاعادة توزيع الدخل القومي داخل المجتمع من ناحية اخرى. لذلك فقد وضع المشرع بيد مجلس الأمة اسلحة كفيلة يستطيع ان يشهرها في وجه الحكومة لاكراهها على قبول وجهة نظره. وسوف نتناول ميكانيكية هذه العلاقة في مطلبين على النحو التالي:

المطلب الأول : وسائل الحكومة في الحد من الرقابة البرلمانية.

المطلب الثاني : وسائل مجلس الأمة في تشديد الرقابة البرلمانية.

المطلب الأول: وسائل الحكومة في الحد من الرقابة البرلمانية:

لم يبين المشرع الدستوري الكويتي الجزاء المترتب على الحكومة في حالة عدم ألتزامها بايداع مشروع قانون الميزانية قبل نهاية السنة المالية بشهرين على الأقل، واكتفى الدستور الكويتي بتبني فكرة الميزانية المؤقته دون تمييز بين حالة ما إذا كان التأخير في ايداع مشروع القانون يرجع إلى قوة قاهرة أو إلي

مجرد تعنت الحكومة ورفضها الالتزام بالمواعيد هذا من ناحية، ومن ناحية اخرى قيد المشرع المبادرة البرلمانية في شئون الميزانية العامة بقيود متعددة.

أولا: عدم الالتزام بمواعيد ايداع مشروع قانون الميزانية:

تقضي المادة ١٤٠ من الدستور بأن «تعد الدولة مشروع الميزانية السنوية الشاملة لايرادات الدولة ومصروفاتها وتقدمه إلى مجلس الأمة قبل انتهاء السنة المالية بشهرين على الاقل لفحصها واقرارها «كما تنص المادة ١٤٥ من الدستور بأنه «إذا لم يصدر قانون الميزانية قبل بدء السنة المالية يعمل بالميزانية القديمة لحين صدوره، وتجبى الايرادات وتنفق المصروفات وفقاً للقوانين المعمول بها في نهاية السنة المذكورة. وإذا كان مجلس الأمة قد اقر بعض ابواب الميزانية الجديدة يعمل بتلك الأبواب».

أ- التأخير في ايداع مشروع قانون الميزانية:

قد تتأخر الحكومة عن ايداع مشروع قانون الميزانية إلى مجلس الأمة إلي ما بعد انتهاء الاجل الذي حدده الدستور، وقد يكون هذا التأخير يرجع إلى قوة قاهرة لا يد للحكومة فيها، وبذلك لا يستطيع احد أن يلوم الحكومة فتطبق نظرية القوة القاهرة وتنتفي مسؤولية الوزارة عن هذا التأخير ومن أمثلة القوة القاهرة التي قد تتأخر الحكومة بمناسبتها من ايداع مشروع قانون الميزانية إلى مجلس الأمة قبل نهاية السنة المالية الجارية بشهرين على الاقل وقوع حرب أو اضطرابات شعبية عارمة أو حدوث أزمة حادة لا يد للحكومة فيها تمنعها من القيام بعملها الاعتيادي بصورة طبيعية.

ولكن قد لا تكون هناك قوة قاهرة تمنع الحكومة من ايداع مشروع قانون الميزانية في المواعيد المحددة، بل تعمد هي من تلقاء نفسها إلى التلكؤ في الالتزام بالمواعيد رغبة منها في قصر أمد المناقشة البرلمانية إلى الوقت الذي تستطيع معه أن تجبر مجلس الأمة على تمرير المشروع دون معارضة مستغلة بذلك دخول فصل الصيف وموعد الاجازات السنوية.

السؤال الذي يبرز في هذه الحالة هو مدى امكانية مجلس الأمة في اجبار الحكومة على الالتزام بالمواعيد؟ وبتعبير آخر هل يستطيع البرلمان ان يلجأ إلى السلطة القضائية لاجبار الحكومة على تقديم مشروع قانون الميزانية في موعده الذي حدده الدستور؟

حرص القضاء على وضع قائمة من الأعمال القانونية استثناها من رقابته وتعرف هذه الأعمال باعمال السيادة. ويقصد بأعمال السيادة، مجموعة الأعمال القانونية التي تصدرها سلطة الادارة وترتب آثارا قانونية لكن هذه القرارات تتحصن من فرض رقابة القضاء عليها نظرا لموضوعها أو الباعث على اتخاذها ومن طائفة الأعمال التي لا تخضع لسلطة القضاء القرارات التي تتخذها السلطة التنفيذية في مجال مشاركتها في الوظيفية التشريعية. فاذا رفضت الحكومة ايداع مشروع كان من الواجب ايداعه للبرلمان خلال فترة من الزمان امتنع على القضاء مراقبة رفض الحكومة هذا.

فأعمال السيادة هذه تضع معوقا أمام البرلمان للطعن فيها رغم ما يمكن ان تحدثه من آثار ضارة في الدولة، وقد عمد المشرع الكويتي عشية تشريعه أول مرسوم لتنظيم السلطة القضائية ان يضمنه نصا يحذر على المحاكم النظر في ما يعتبر من الأعمال الادارية من قبيل أعمال السيادة.

وفي القانون رقم ٢٠ لسنة ١٩٨١ في شأن انشاء الدائرة الادارية في المحكمة الكلية المعدل بالقانون رقم ٦١ لسنة ١٩٨٢ حرص المشرع على ذكر أعمال السيادة كاستثناء من ولاية القضاء الاداري.

ومن ثم يكون مستثنيا من رقابة القضاء كل ما يعتبر من مقتضيات العلاقة بين الحكومة ومجلس الأمة كالقرارات التي يصدرها رئيس مجلس الأمة والموجه إلى موظفي المجلس مثلا، ماعدا القرارات المنفصلة.

ولا جدال في أن مجلس الأمة لا يستطيع اثارة المسئولية القانونية للحكومة في حالة تأخرها عن ايداع مشروع قانون الميزانية في المواعيد المقررة له، بل أن مجلس الأمة يعجز عن اثارة هذه المسئولية حتى في حالة امتناع الحكومة كلية عن تقديم مشروع القانون هذا ولا يكون أمام المجلس إلا اثارة المسؤولية السياسية للوزارة على نحو ما سوف نراه لاحقا.

ب- الآثار المترتبة على تأخير ايداع قانون الميزانية:

يترتب على تأخير ايداع قانون الميزانية عدم صدور الميزانية للعام الجديد، وقد تصدى الدستور الكويتي لهذه الحالة فأوجب العمل بالميزانية القديمة لحين صدور التشريع الجديد.

فمن المعلوم ان الحكومة لا تستطيع جباية اي ضريبة أو عقد أية نفقة دون ان يؤذن بها سلفا من مجلس الأمة، أي دون التصديق على الميزانية التي تجيز هذه الجباية وهذا الانفاق... ولكن هناك نفقات لا تستطيع الحكومة تأجيلها كرواتب الموظفين مثلا مما قد يترتب على عدم صدور الميزانية الجديدة توقف الأعمال الادارية في البلاد.

لذلك فقد حسمت المادة ١٤٥ من الدستور الأمر فأجازت للحكومة ان تعمل بالميزانية القديمة لحين صدور القانون الجديد. أي أن الانفاق والتحصيل يتمان عن طريق الميزانية القديمة ولكن على النحو الآتي وفقا لنص المادة١٤٥.

تؤخذ الميزانية العامة للسنة المنتهية كأساس للعمل بالميزانية الجديدة على أن تتم الجباية والانفاق وفقا للاشهر الاخيرة من السنة المالية المنتهية، فتقوم الحكومة بجباية الضرائب وفقاً للمعدلات التي وضعت في القوانين الأخيرة. اذا كانت هذه القوانين قد صدرت بعد بداية السنة المالية المنتهية، كذلك الحال بالنسبة لايرادات بيع النفط الخام، تقوم الدولة بجباية الايرادات ليس على الاساس المذكور في الميزانية المنتهية في حالة ما إذا كان هناك قانون

لاحق قد عدل من سعر بيع البرميل النفطي ولكن بحسب السعر الجديد الذي توصل إليه في القانون الجديد أو الاتفاقية الجديدة وتسري ذات القواعد بالنسبة للنفقات العامة.

فالقاعدة في الكويت هي العمل على أساس الميزانية السابقة ولكن بشرط أن تكون هناك قوانين قد دخلت اثناء السنة المالية وعدلت من حجم الايرادات العامة أو حجم الانفاق العام، ففي هذه الحالة تعتبر هذه التعديلات هي الأساس في جباية الايرادت وصرف النفقات.

ومعنى ذلك أن تؤخذ ميزانية السنة السابقة أساسا ويضاف إليها ما فتح من الاعتمادات الاضافية الدائمة وتسقط الاعتمادات السابقة الملغاة هذا بالنسبة للنفقات العامة، أما بالنسبة للايرادات فتتم الجباية وفقا للأذن المصرح في الميزانية المنتهية مع ضرورة اتباع القوانين المعدلة التي صدرت أثناء السنة المالية.

ومع ذلك يجب أن ننوه بأن العمل بالميزانية القديمة لحين اعتماد الميزانية الجديدة لا يعتبر امتدادا للسنة المالية المنتهية والحاقا لما يصرف أو يحصل في هذه المدة بحسابها المالي بل يخصم ما يصرف حتى صدور الميزانية الجديدة من الاعتمادات الواردة فيها للسنة المالية الجديدة. كما يضاف ما حصل لحسابها ايضاً اذ ان الميزانية الجديدة لا تعتمد للشهور الباقية من السنة المالية فحسب بل لمدة السنة برمتها.

ولكن العمل بالميزانية القديمة يؤدي إلى محاذير عملية لعل من أهمها وضع السلطة التشريعية أما الأمر الواقع، وجعل الحكومة تقدم على نفقات كان من الممكن أن يخفضها البرلمان في الميزانية الجديدة أو أن يلغيها بكاملها. وتجدر الاشارة إلى أن العمل بالميزانية القديمة امر مؤقت ينتهي بصدور قانون الميزانية الجديد فمتى ما صدر هذا القانون بطل العمل بالميزانية القديمة.

ولما كانت الميزانية العامة تناقش في مجلس الأمة بابا بابا وتعتمد على هذا النحو، فإن الأبواب التي يصدق عليها البرلمان يعمل بها في السنة المالية الجديدة تباعا من تاريخ صدورها، هذا ما نصت عليه المادة ٢/١٤٥ من الدستور اذ قضت بأنه «واذا كان مجلس الأمة قد أقر بعض ابواب الميزانية الجديدة يعمل بتلك الأبواب».

ثانيا: امساك الحكومة بزمام المبادرة البرلمانية:

تظهر وسائل الحكومة في الحد من الرقابة البرلمانية من خلال تقييد المبادرة البرلمانية لمجلس الأمة في شئون الميزانية العامة وذلك أثناء مناقشة مشروع قانون الميزانية في لجنة الشئون المالية والاقتصادية وفي داخل مجلس الأمة اثناء مناقشة المجلس بكامل هيئته لمشروع القانون.

أ- المناقشة في لجنة الشئون المالية والاقتصادية:

لا تملك لجنة الشئون المالية والاقتصادية سلطة فعليه في تقرير مشروع قانون الميزانية فأي تعديل في الاعتمادات، التي بادرت الحكومة بتضمينها مشروع القانون، يجب أن يؤخذ به رأي الحكومة وان ينوه عن أسبابه في التقرير الذي تعده اللجنة لعرضه على مجلس الأمة اثناء مناقشة المشروع.

وكل تعديل، يتضمن زيادة في حجم الاعتمادات عن ما هو مقرر في مشروع الميزانية يجب أن يكون بموافقة الحكومة فان لم توافق كان على اللجنة أن تسعى إلى تقرير الانقاص في نفقة من النفقات العامة الأخرى. فعلى اللجنة ان تقرر انقاص الاعتمادات ولكن ليس لها بدون موافقة الحكومة أن تزيد من حجم ههذ الاعتمادات بدون تدبير ما يقابل هذا التعديل من انقاص في النفقات الآخرى.

وعلى النقيض من ذلك لا تستطيع لجنة الشئون المالية والاقتصادية ان

تقترح انقاص الايرادات الواردة في مشروع قانون الميزانية دون موافقة الحكومة أو بتدبير ما يقابل هذا التعديل من ايراد آخر.

كما تلتزم لجنة الشئون المالية والاقتصادية بتقديم تقريرها لمجلس الأمة في ميعاد لا يجاوز ستة أسابيع من تاريخ احالة المشروع إلى اللجنة، فاذا انقضت هذه المهلة دون أن تقدم اللجنة التقرير المذكور، وجب أن تبين أسباب ذلك للمجلس، وللمجلس أن يمنحها مهلة أخرى لا تتجاوز اسبوعين، فان لم تقدم تقريرها في خلال هذه المهلة، كان للمجلس أن يناقش مشروع قانون الميزانية بالحالة التي ورد بها من الحكومة دون الالتفات لعمل اللجنة وملاحظاتها.

ب- المناقشة في داخل مجلس الأمة.

أثناء مناقشة مشروع قانون الميزانية في مجلس الأمة، لا يملك الأعضاء اقتراح الغاء دائرة أو وظيفة قائمة بموجب القوانين المعمول فيها بالدولة، كما لا يملك أعضاء المجلس اقتراح تعديل قانون قائم وذلك عن طريق الغاء تعديل الاعتمادات المدونة في الميزانية، فاذا كان هناك قانون ينظم وضع المستخدمين في جهات الدولة فلا يستطيع البرلمان بطريق غير مباشر- كأن يرى عدم حاجة الدولة إلى المستخدمين في جهة من الجهات- أن يقترح الغاد الاعتمادات المدرجة في مشروع القانون المقدم من الحكومة لهذه الفئة من الموظفين. بل على مجلس الأمة في هذ الحالة أن يقدم مشروع قانون خاص بذلك إذا شاء بإلغاء الدائرة أو الوظيفة أو تعديل قانون قائم.

ويتجلى مبدأ تقييد المبادرة البرلمانية في مسألة تحديد أمد المناقشة وقصرها في شئون الميزانية، فقد منح الدستور الكويتي مدة شهرين لمناقشة المشروع أمام مجلس الأمة في حالة تقديم الحكومة لمشروع القانون آخر شهر

ابريل، ويمكن ان يكون نصيب المجلس بكامل هيئته في هذه الحالة أربعة أيام فقط، اذا لم يبت المجلس نهائياً في شأن المشروع خلالها، عمل بالميزانية القديمة مع استمراره بالمناقشة.

وبطبيعة الحال أن مدة الأربعة أيام قصيرة جدا للإنتهاء من مناقشة الميزانية في اطارها العام ثم الانتقال إلى المناقشة التفصيلية للأبواب وأخذ الرأي عليها ومن ثم ربط الميزانية.

وكان أجدر بالمشرع أن يلزم الحكومة بايداع مشروع قانون الميزانية العامة إلى مجلس الأمة قبل ثلاثة أشهر من نهاية السنة المالية على الاقل، وذلك يكون أمام المجلس مزيداً من الوقت وهو يفحص الميزانية حتى يأتي تقريره لها متأنياً ونابعاً من دراسات مستفيضة دون عرقلة نشاط الدولة من ناحية ودون المساس بحسن تطبيق الرقابة التشريعية من ناحية أخرى.

المطلب الثاني - وسائل مجلس الأمة في تشديد الرقابة البرلمانية.

تعتبر الميزانية العامة برنامج عمل الحكومة خلال فترة سنة مالية كاملة، فهي عبارة عن بيان تقديري لما يمكن للحكومة انفاقه وما ينتظر ان تجبيه من المال خلال فترة معينة من الزمان.

وتستخدم الميزانية اليوم كأداة لاغراض التخطيط والحسابات القومية وبها يكشف التوجيه الاقتصادي والاجتماعي الذي تنتهجه الدولة. فمن الطبيعي أن تستخدم الميزانية من قبل مجلس الأمة كوسيلة للرقابة على الاداء من ناحية تحقيق الكفاية الانتاجية والاقتصادية، وكمجال لممارسة البرلمان لسلطته الرقابية على أعمال الحكومة.

وقد كفل المشرع الكويتي لمجلس الأمة من الوسائل ما تمكنه من ممارسة ضغوط معينة على الحكومة بمناسبة نظر مشروع قانون الميزانية، فبالاضافة

للوسائل العادية التي يقررها الدستور للبرلمانات لتراقب أعمال الحكومة، يملك مجلس الأمة حق رفض مشروع قانون الميزانية.

أولا: - الوسائل التقليدية للرقابة:

قد يحدث أن تتعمد الحكومة تأخير ايداع مشروع قانون الميزانية إلى مجلس الأمة أو أن تماطل اثناء المناقشة البرلمانية في ادخال التعديلات التي يراها أعضاء المجلس التشريعي أو أن تنتهج أسلوبا ماليا لا يتفق وواقع الاقتصاد المحلي. فما هو السبيل حينئذ لضمان سير الاداة البرلمانية؟ تقبع المسئولية الوزارية في قمة هرم الوسائل التي أعطاها الدستور لمجلس الأمة ليراقب اعمال السلطة التنفيذية بطريق غير مباشر، ومع ذلك يملك المجلس أسلحة أخرى يستطيع ان يشهرها في وجه الحكومة لضمان تحقيق السياسة المالية المرجوة وتتدرج هذه الاسلحة بحسب قوتها إلى : -

أ- حق السؤال:-

يقصد بالسؤال توجيه استيضاح إلى احد الوزراء أو إلى رئيس مجلس الوزراء بقصد الاستفسار عن أمر من الأمور التي تتعلق بالاعمال الداخلية في اختصاص كل واحد منهم، أو بقصد لفت نظر الحكومة إلي أمر من الأمور أو إلى مخالفات حدثت بشأن موضوع ما.

ويمكن اللجوء إلى الاسئلة البرلمانية كوسيلة للرقابة على أعمال الحكومة، ولاشك ان استخدام أسلوب الاسئلة البرلمانيةكأداة للرقابة على العمل الحكومي له مزايا متعددة فبالاضافة إلى سهولة اللجوء إليه يستطيع أعضاء البرلمان أن يتخلصوا خلاله من صعوبة التضامن الحكومي.

فالغرض من السؤال ليس مجرد الاستعلام والوقوف على الحقيقة لا أكثر ولا أقل، بل تستطيع المعارضة وفق تكتيك معين أن تمارس نوع من الرقابة على أعمال الحكومة عن طريق تنظيم الاسئلة البرلمانية فيما بينها.

وقد نظمت اللائحة الداخلية لمجلس الأمة كيفية استعمال الأسئلة البرلمانية، فخصصت نصف الساعة الأولى من كل جلسة من جلسات مجلس الأمة لعرض الاسئلة المكتوبة والاجابة عليها، وعلى رئيس مجلس الأمة أن يبلغ السؤال المقدم إلى رئيس مجلس الوزراء أو الوزير المختص فور ورود السؤال إليه ويدرجه في جدول أعمال الجلسة التالية من تاريخ ابلاغه إلي رئيس مجلس الوزراء أو الوزير.

وفي الجلسة المحددة لنظر السؤال، يجيب رئيس الوزراء أو الوزير على السؤال ولهؤلاء أن يطلبوا تأجيل الاجابة إلى موعد لا يزيد عن اسبوعين، أما إذا كان طلب التأجيل لأكثر من هذه المدة فيشترط الحصول على قرار من مجلس الأمة، ويمكن الاتفاق بين العضو السائل ومتلقي السؤال على أن يودع الثاني اجابته في الأمانة العامة لمجلس الأمة لاطلاع الاعضاء عليها ويثبت ذلك في مضبطة الجلسة.

والواقع ان المشرع الكويتي قد اشترط ان يكون السؤال مكتوبا بوضوح وبايجاز من سائلة وإلا كان للمجلس ان يستبعده ما لم يقرر العضو موجه السؤال عرض الأمر على المجلس للبت فيه دون مناقشة. وإذا كان السؤال يجب أن يقدم كتابة بشكل عام فانه اثناء مناقشة قانون الميزانية العامة يجوز توجيه الاسئلة شفويا، وللعضو الذي يوجه السؤال ان يعقب على اجابة وزير المالية أو أي وزير اخر بمناسبة مناقشة الميزانية العامة مرة واحدة. وفي خلال الفصل التشريعي السادس ١٩٨٥- ١٩٨٦ بلغ عدد الاسئلة التي وجهت في دور الانعقاد الأول إلى وزير المالية ٦٧ سؤالا من أصل ٣٧٣ سوآل وهو أكبر عدد من الاسئلة التي وجهت اثناء دور الانعقاد أي بواقع ١٧٪ من مجموع الاسئلة البرلمانية التي طرحت في هذا الدور.

وقد أخذ المشرع الكويتي بقاعدة عدم جواز اثارة مناقشة عامة في موضع السؤال المطروح وعلى ذلك لا يجوز لموجه السؤال ولا لغيره من الأعضاء

طرح موضوع السؤال للمناقشة، كما لا يجوز للمجلس ان يتخذ بصدد السؤال أي قرار ولكن يجوز لمقدم السؤال ان يحوله إلى استجواب، بشرط إلا يتم هذا التحويل في نفس الجلسة التي تمت فيها الاجابة على السؤال.

ويسقط السؤال اذا استرده صاحبه أو انتهت عضويته مالم يتبناه عضو أخر فيتابع المجلس عندئذ النظر فيه، كما ويسقط السؤال ايضا بتخلي متلقي السؤال عن منصبه أو بانتهاء الفصل التشريعي. أما بانتهاء دور الانعقاد فلا يسقط السؤال وهذا يعني بانه لا تقبل الاسئلة إلا عن اعمال الحكومة الصادرة في فترة الفصل التشريعي الذي جرت فيه الاسئلة فلا يمكن قبول سؤال عن فصل تشريعي سابق لعدم مسئولية الحكومة عن أعمال الحكومات السابقة.

ب- طرح موضوع عام للمناقشة:

على خلاف السؤال الذي يعتبر علاقة شخصية بين السائل والمسئول فأن طرح موضوع عام للمناقشة يعطي رجال البرلمان الفرصةلمناقشة سياسة الحكومة في أمر من الأمور الداخلية أو الخارجية.

وفي أثناء مناقشة مشروع قانون الميزانية تكون الفرصة سانحة للأعضاء بان يناقشوا السياسة الاقتصادية للدولة أو سياستها في مجال الانفاق العام وما ترنو لتحقيقه من جراء زيادة حجم الانفاق أو زيادة حجم الايرادات العامة وأسباب التركيز علي هذا الجانب من الانفاق بدلا من الجانب الاخر وهكذا..

وقد اشترط الدستور الكويتي واللائحة الداخلية لمجلس الأمة ان يقدم طلب طرح موضوع عام للمناقشة من خمسة أعضاء، كما أجازت اللائحة لرئيس مجلس الوزراء أو الوزير المختص تأجيل المناقشة لمدة اسبوعين على الأكثر، ونظمت اللائحة اجراءات تقديم الطلب فاشترطت ان يكون مكتوبا وموقعاً عليه من مقدميه كما حددت اللائحة ميعاد المناقشة الذي يحدد في أول

جلسة تالية من تاريخ ابلاغ رئيس المجلس بطلب المناقشة لرئيس الوزراء أو الوزير المختص.

جـ- الاستجواب:

تقضي المادة ١٠٠ من الدستور على أن «لكل عضو من أعضاء مجلس الأمة أن يوجه إلى رئيس مجلس الوزراء وإلى الوزراء استجوابات عن الأمور الداخلية في اختصاصاتهم. ولا تجري المناقشة في الاستجواب إلا بعد ثمانية أيام على الأقل من يوم تقديمه، وذلك في غير حالة الاستعجال وموافقة الوزير».

وقد نظمت اللائحة الداخلية لمجلس الأمة هذا الحق تفصيلاً فبينت شكل الاستجواب وموعد مناقشته وكيفية الاجابة عليه والاثر المترتب على اجابة الموجه إليه الاستجواب.

١- اجراءات الاستجواب:

يجوز لأي عضو من أعضاء مجلس الأمة على اثر مناقشة مشرع قانون الميزانية العامة أن يوجه استجواب إلى رئيس مجلس الوزراء أو إلى وزير المالية أو أي وزير آخر وان كان يوجه الاستجواب في هذه الحالة إلى وزير المالية باعتباره المسئول عن شئون الميزانية في الدولة، وحتى لا تفاجأ الحكومة بالاستجواب اشترطت المادة ١٣٥ من اللائحة الداخلية لمجلس الأمة ان لا يشرع أو يبدأ في مناقشة الاستجواب قبل ثمانية أيام على الأقل من يوم تقديمه إلا في حالة الاستعجال وموافقة الموجه إليه الاستجواب فيجوز تقصير هذه المدة.

ولما كانت مناقشة مشروع قانون الميزانية تجري في مجلس الأمة على وجه الاستعجال فأنه يجوز تبعا لذلك مناقشة الاستجواب قبل الثمانية أيام من يوم تقديمه. بشرط موافقة الموجه إليه الاستجواب ويمكن لمن وجه إليه

الاستجواب ان يطلب مدة اضافية على المدة الاصلية وهي الثمانية أيام تصل إلى ستة أيام تضاف إلى المدة الأولى وفقا لنص المادة ١٣٥ من اللائحة الداخلية لمجلس الأمة.

بالاضافة إلى ذلك يجب أن يوجه الاستجواب كتابة من ثلاثة أعضاء على الأكثر وتبين فيه بصفة عامة وبايجاز الموضوعات التي يتناولها. وتبدأ مناقشة الاستجواب في الجلسة المحددة لذلك بأن يشرح المستجوب استجوابه ثم يجيب الوزير، ثم يتحدث الأعضاء المؤيدون للاستجواب والمعارضون له بالتناوب واحدا واحدا، واذا تعدد المستجوبون كان الأولوية لاسبقهم في طلب الاستجواب ما لم يتنازل عن دوره لأي عضو آخر، ولا يجوز قفل باب المناقشة في الاستجواب قبل أن يتحدث ثلاثة من طالبي الكلام من كل جانب على الاقل.

ويسقط الاستجواب متى ما استرده مقدموه أو غابوا عن حضور الجلسة المحددة لنظرة دون أن يتبناه أحد الأعضاء، واذا تخلى من وجه إليه الاستجواب عن منصبه أو اذا انتهت عضوية مقدمه لأي سبب من الأسباب وكذلك إذا انتهى الفصل التشريعي.

ومن الممكن اخيرا أن يؤدي الاستجواب إلى تقرير المسئولية السياسية للحكومة.

٢- الآثار المترتبة على الاستجواب:

بمقتضى نص المادة ١٠١ من الدستور «كل وزير مسئول لدى مجلس الأمة عن اعمال وزارته، واذا قرر المجلس عدم الثقة بأحد الوزراء اعتبر معتزلا للوزارة من تاريخ قرار عدم الثقة ويقدم استقالته فورا، ولا يجوز طرح موضوع الثقة بالوزير إلا بناء على رغبته أو طلب موقع من عشرة أعضاء اثر مناقشة استجواب موجه اليه ولا يجوز للمجلس ان يصدر قراره في الطلب قبل سبعة

أيام من تقديمه، ويكون سحب الثقة من الوزير بأغلبية الأعضاء الذين يتألف منهم المجلس فيما عدا الوزراء ولا يشترك الوزراء في التصويت على الثقة»

ووفقا لنص المادة ١٠٢ من الدستور «لا يتولى رئيس مجلس الوزراء أي وزارة، ولا يطرح في مجلس الأمة موضوع الثقة به. ومع ذلك إذا رأى مجلس الأمة بالطريقة المنصوص عليها في المادة السابقة عدم امكان التعاون مع رئيس مجلس الوزراء، رفع الأمر إلى رئيس الدولة، وللأمير في هذه الحالة أن يعفي رئيس مجلس الوزراء ويعين وزارة جديدة، أو أن يحل مجلس الأمة وفي حال الحل، اذا قرر المجلس الجديد بذات الاغلبية عدم التعاون مع رئيس مجلس الوزراء المذكور اعتبر معتزلا منصبه من تاريخ قرار المجلس في هذا الشأن وتشكل وزارة جديدة».

وعلى ذلك فإنه بالامكان اثناء مناقشة مشروع قانون الميزانية العامة ان تثور صورة المسئولية الفردية للوزارة أو تقرير عدم امكان التعاون مع رئيس مجلس الوزراء.

أ- المسؤولية الفردية للوزراء

من الممكن تحريك المسئولية الفردية للوزراء اثر مناقشة استجواب موجه إلى الوزير متعلق بأعمال وزارته وقد يكون طرح الثقة بناء على طلب من الوزير الموجه إليه الاستجواب نفسه، كما قد يكون بناء على طلب كتابي موقع من عشرة نواب.

فعلى أثر استجواب أحد الوزراء حول موضوع ما يمكن بناء على طلب كتابي موقع من عشرة من أعضاء مجلس الأمة طلب سحب الثقة، ويصدر قرار من المجلس في مسألة مناقشة الثقة بعد سبعة أيام من تقديم الطلب، ويشترط حضور الجلسة المخصصة لمناقشة طرح الثقة الأعضاء الذين قدموا طلب طرح الثقة وعلى رئيس مجلس الأمة ان يتحقق من وجودهم بالجلسة قبل عرض

الاقتراح. وقبل التصويت على موضوع الثقة يأذن الرئيس بالكلام في هذا الموضوع لاثنين من مقدمي الاقتراح بعدم الثقة بترتيب طلبهم واثنين من معارضيه كذلك ما لم ير المجلس الأذن بالكلام لاكثر من هؤلاء الاعضاء الاربعة.

واخيرا تنص المادة ١٤٤ من اللائحة الداخلية لمجلس الأمة على ان يكون سحب الثقة من الوزير بأغلبية الاعضاء الذين يتألف منهم المجلس فيما عدا الوزراء، ولا يشترك الوزراء في التصويت على الثقة ولو كانوا من أعضاء المجلس المتخبين ولا يجوز للمجلس أن يصدر قراره في الطلب قبل سبعة أيام من تقديمه.

ومقتضى ذلك - كما ورد في المذكرة التفسيرية للدستور- أنه اذا كان عدد الوزراء من أعضاء مجلس الأمة عشرة مثلا فالاغلبية اللازمة لسحب الثقة من الوزير هي أغلبية الأعضاء الاربعين غير الوزراء أي واحد وعشرون صوتا على الأقل.

ب- عدم امكانية التعاون مع رئيس مجلس الوزراء

يتبع في شأن استجواب رئيس الوزراد ذات الاجراءات التي تتبع مع الوزير ومع ذلك فانه لا يجوز طرح الثقة برئيس مجلس الوزراء وإنما يكون للمجلس ان يقرر عدم امكان التعاون معه ونتيجة لذلك لا يعتبر رئيس الوزراء معتزلا منصبه، بل يحتكم للامير الذي يكون له الخيار في ان يعفي رئيس وزراءه من منصبه وتشكيل وزارة جديدة أو أن يحل مجلس الأمة الذي اصدر القرار. ولكن متى ما اختار الامير حقه بحل المجلس، وجاء المجلس الجديد وقرر بدوره بذات الاغلبية الخاصة المنوه عنها وباتباع نفس الاجراءات السابقة عدم امكانية التعاون مع رئيس الوزراء، فعندئذ يأخذا هذا القرار حكم قرار سحب الثقة من أحد الوزراء فيعتبر رئيس مجلس الوزراء معتزلا منصبه من

تاريخ قرار المجلس الجديد في هذا الشأن ولا يكون للأمير إلا إعفاء رئيس الوزراء من منصبه وتشكيل حكومة جديدة.

ثانياً: رفض مجلس الأمة لمشروع الميزانية والاثار المترتبة على ذلك:

طالما أن مجلس الأمة هو صاحب الحق في الموافقة على مشروع قانون الميزانية، فمن حقه أيضاً أن يطلب تعديل المشروع على الوجه الذي يراه مناسبا، كما وانه لا يوجد مانع قانوني يحول بين مجلس الأمة ورفضه لمشروع القانون برمته، ولكن إذا تحقق ذلك أي اذا رفض مجلس الأمة الموافقة على مشروع قانون الميزانية واعتماده، فما هي الاثار التي تترتب على هذا الرفض.

أ- رفض مشروع قانون الميزانية:

تنص المادة ١٤٤ من الدستو على أنه «تصدر الميزانية العامة بقانون» فقد حدد المشرع الاداة اللازمة لاصدار الميزانية وهي القانون، ومن ثم يمنع على الحكومة ان تتصدى من تلقاء نفسها لتنظيم الميزانية عن طريق اصدرار مرسوم فان فعلت ذلك كان عملها معدوم لأن الدستور يتطلب صدور قانون لتنظيم امر الميزانية العامة في الدولة.

ولا شك ان رد الميزانية بدون اعداد غيرها له نتائج وخيمة، فهو يؤدي الى شل كل نشاطات الدولة ويعوق استمرار الحياة العامة فيها. وفي الدول البرلمانية يعني رفض الميزانية او ردها نزع الثقة من الحكومة التي يجب ان تسحب فورا وتترك المجال امام حكومة اخرى حائزة على ثقة البرلمان الذي يتفق معها عندئذ على ميزانية جديدة فيها.

ولم يعالج المشرع الكويتي موضوع رفض مشروع الميزانية فهو لم يحرمه على مجلس الأمة، والاصل أنه من حق البرلمان رفض الميزانية مادام يملك حق الاذن في مشروع القانون الذي تقدمه الحكومة.

فالقاعدة العامة تتلخص في أن من يملك حق الاذن يملك حق الرفض.
واذا كان المشرع الكويتي لا يتعرض لرفض الميزانية، فانه لم يحدث مرة في تاريخ الكويت أن رفض مجلس الأمة الميزانية العامة للدولة وإن كانت هناك سابقة في الموضوع. فقد حصل في دور الانعقاد الأول من الفصل التشريعي السادس أن رفض مجلس الأمة ميزانية احدى المؤسسات العامة ذات الميزانية المستقلة مما اضطر الحكومة مع هذا الرفض إلى الاستجابة لضغوط البرلمان وتحقيق ما يريد.

لذلك تسعى الحكومة الكويتية على العموم لضمان الاكثرية إلى جانب مشروعها فترضي رغبات النواب ومصالحهم الانتخابية، كما أنها تتفق عادة مع اللجنة المالية والاقتصادية على مشروع موحد، مما يجعل اللجنة تقف إلى جانبها لدى المناقشة.

وهناك دول تحظر دساتيرها على البرلمان طرح الثقة بالحكومة أثناء مناقشة الميزانية والاقتراع عليها. والغاية من ذلك منع اسقاط الحكومة في الوقت الذي تكون فيه الميزانية موضوع درس ومناقشة أما بعد المناقشة واجراء الاقتراع، فلا شيء يمنع من اسقاط الحكومة خصوصاً إذا كانت النتيجة رفض الميزانية.

وفي دول أخرى يجوز للحكومة في حالة رفض الميزانية وإصرار المجلس على رأيه أن تنفذ الميزانية على مسئوليتها وأن تحل البرلمان وتعمد إلى إجراء انتخابات جديدة.

ويستطيع الأمير في الكويت، إذا نشب خلاف بين الحكومة والمجلس حول الميزانية العامة، ان يتدخل، فله أما أن يعفي رئيس مجلس الوزراء ويعين وزارة جديدة يكون مشروعها أكثر ملائمة للمجلس أو أن يحل مجلس الأمة ويحتكم للشعب.

وأثناء فترة الحل نرى أنه لا يمكن للأمير أن يصدر مرسوم بقانون في شأن ربط الميزانية الجديدة لما في ذلك من اخلال بروح نص المادة ٧١ من الدستور، قياسا من باب أولى على عدم إمكانية مخالفة التقديرات المالية الواردة في قانون الميزانية كما سوف نرى ذلك لاحقا.

وتكمن الصعوبة في حالة الوصول ذات الاغلبية المعارضة لمشروع القانون الحكومي إلى البرلمان وتمسكها بموقفها قبل حل المجلس.

وفي هذه الحالة لا يستطيع الأمير أن يحل المجلس الجديد لرفضه الميزانية أي أنه يكون مضطرا لإعفاء رئيس مجلس الوزراء وتعيين وزارة جديدة أو الاستجابة لآراء المجلس في شأن الميزانية الجديدة.

ب- أثر رفض الميزانية: -

يترتب على رفض الميزانية العمل بالميزانية القديمة لحين صدور القانون الجديد على النحو الذي بيناه آنفا، كما يترتب على ذلك بعض الأمور الأخرى التي يمكننا أن نوجزها فيما يلي:

١- امتداد ادوار الانعقاد:

يحتوي الفصل التشريعي في الكويت على أربعة أدوار انعقاد، وتقضي المادة ٨٥ من الدستور على أن «لمجلس الأمة دور انعقاد سنوي لا يقل عن ثمانية أشهر، ولا يجوز فض هذا الدور قبل اعتماد الميزانية».

ففي حالة رفض مجلس الأمة إقرار مشروع قانون الميزانية فان دور الانعقاد السنوي يمتد حتى ولو إنقضت مدة الثمانية أشهر فطالما لم يصدر قانون الميزانية الجديد يستمر دور الانعقاد ولاشك ان هذا الحكم يمثل ضغطا على الحكومة ومجلس الأمة سواء بسواء مما يدفعهوم إلى التعاون من اجل اقرار مشروع قانون الميزانية.

٢- عدم امكانية مخالفة التقديرات المالية الواردة في قانون الميزانية.

لا تستطيع الحكومة ان تخالف التقديرات المالية الواردة في قانون الميزانية أو تعديلها من أجل ان تتجنب مشكلة رفض المجلس لمشروع قانون الميزانية الجديد.

فالميزانية القديمة وعلى نحو ما رأينا تطبق حتى صدور الميزانية الجديدة، وقد يحدث أن لا تكون هناك اعتمادات في الميزانية القديمة للانفاق على عمل من الأعمال أو أن تكون الاعتمادات غير كافية لانجاز المشروع في وضعه الراهن وبالتالي لا تستطيع الحكومة ان تقوم بتنفيذ سياستها التي قامت من أجلها.

فقد نصت المادة ١٤٦ من الدستور على أن «كل مصروف غير وارد في الميزانية أو زائد على التقديرات الواردة فيها يجب أن يكون بقانون وكذلك نقل أي مبلغ من باب إلى أخر من ابواب الميزانية.

كما أنه لا يمكن مخالفة التقديرات المالية الوادرة في قانون الميزانية حتى في حالة حل مجلس الأمة وفقا لنص المادة ٧١ من الدستور التي أجازت للأمير أن يصدر مراسيم بقوانين اذا حدث فيما بين أدوار انعقاد مجلس الأمة أو في فترة حله، ما يوجب الاسراع في اتخاذ تدابير لا تحتمل التأخير بشرط ان لا تكون مخالفة للتقديرات المالية الواردة في قانون الميزانية.

كذلك لا يجوز أثناء فترة تأجيل اجتماعات المجلس أن تصدر مراسيم بقوانين تخالف التقديرات المالية الواردة في قانون الميزانية وذلك قياسا من باب أولى بعدم قدرة المراسيم بقوانين في حالة حل المجلس من مخالفة التقديرات المالية الواردة في قانون الميزانية.

ويذهب الدكتور عبد الفتاح حسن في نفس الرأي فيقول بأن «هذه

التقديرات لا يجوز مخالفتها أبدا سواء أكان المجلس منعقد أم غير منعقد.
ونعتقد أنه لا يجوز مخالفة الميزانية بمراسيم بقوانين أيا كانت الضرورة التي تستدعي ذلك - لأن الدستور قد تصدى لحالة الضرورة برمتها، فنظمها في المادة (٧١) وأوضح طريقة مواجهتها، ووضع لذلك ضوابط وحدود ومن هذه الضوابط عدم الخروج على قانون الميزانية وقد كان للدستور في ذلك حكمته لان المرسوم بقانون الذي يخالف تقديرات الميزانية سوف يصعب على مجلس الأمة بعد ذلك مراقبته لأن المجلس سوف يجد نفسه أمام أمر واقع تتعذر ازالة اثاره هذا بالاضافة إلى أن فكرة الضرورة، بغير نص، أو بعيداً عن النص الذي ينظمها، اذا جاز الاخذ بها في بعض المجالات القانونية الاخرى، مثل القانون الاداري فان من المصلحة استبعادها في مجال القانون الدستوري بالذات نظراً لخطورة الاثار التي قد تترتب على الاخذ بها».

٣- تاريخ نفاذ قانون الميزانية العامة للدولة:

إذا صدر قانون الميزانية العامة للدولة وإكتملت مدة الشهر التالية على نشرة في الجريدة الرسمية بعد الأول من يوليو، فهل يعتبر تطبيق هذا القانون إعتباراً من الأول من يوليو تطبقاً له بأثر رجعي.

لقد اثير هذا السؤال كثيراً في البرلمان الكويتي ونحن نعتقد بانه إذا كان قانون الميزانية العامة من القوانين المؤقتة والشكلية، فإن هناك مجموعة من المبادئ الدستورية تتحكم بهذا القانون وتميزه تعبا لذلك، عن غيره من القوانين الاخرى في الدولة، ولعل أهم هذه المبادئ مبدأ سنوية الميزانية العامة.

ومبدأ سنوية الميزانية العامة يهيمن على قانون الميزانية ويتحكم به وجودا وعدما. ويعني هذا المبدأ ان تكون الميزانية العامة دورية ويكون الاذن بالنفقات والايرادات لفترة محدودة هي فترة اثنى عشر شهراً تبدأ بتاريخ محدد لتستمر ثم تنتهي بتاريخ محدد كذلك.

وإذا كان قانون الميزانية العامة هو الاجازة من السلطة التشريعية للحكومة بالانفاق وبالتحصيل فإن هذه الاجازة البرلمانية مقيدة بمبدأ سنوية الميزانية. فإجازة البرلمان للحكومة بالانفاق وبالتحصيل لا تبدأ إلا بتاريخ معلوم وتنتهي بتاريخ معلوم أيضاً.

وتحرص الدساتير في الدول الديمقراطية على تبني مبدأ السنوية لتحقيق الإشراف البرلماني على الأعمال الحكومية، وإذا كان الأصل موافقة البرلمان على كل نفقة قبل صرفها وعلى كل ايراد قبل تحصيله فإن تعقيد الميزانيات ومسئولية الدولة على تنفيذ برنامجها السنوي جعل الدساتير ترتضي مبدأ التنازل للسلطة التنفيذية في شأن الميزانية العامة لإدارة النشاط الحكومي. وفترة السنة هي أطول مدة زمنية يستطيع البرلمان خلالها أن يترك للحكومة مسائل صرف النفقات العامة وتحصيل الايرادات العامة. وفترة السنة هي على عكس مما تقدم أقصر مدة زمنية تستطيع خلالها الحكومة أن تنفذ برنامجها وتدير نشاطها دون إرباك أو تعطيل.

وقد تبنى الدستور الكويتي مبدأ سنوية الميزانية في مواضع متعددة، ففي المادة (١٣٩) منه نص على أن «السنة المالية تعين بقانون» كما بين في المادة (١٤٠) منه بأن «تعد الدولة مشروع الميزانية السنوية الشاملة لايرادات الدولة ومصروفاتها وتقدمه إلى مجلس الأمة قبل انتهاء السنة المالية بشهرين على الأقل لفحصها واقرارها» كما تناولت المواد (١٤٢)، (١٤٥) ،(١٤٩) الاحكام الخاصة بمبدأ سنوية الميزانية العامة وبعض الاستثناءات على هذا المبدأ.

إن الميزانية العامة تعني جملة التقديرات المالية للنفقات والايرادات لفترة زمنية مستقبلية، وقانون الميزانية العامة هو الاجازة البرلمانية أو الأذن النيابي للحكومة بهذه التقديرات المالية، وهذه الاجازة البرلمانية أو الإذن النيابي لا يمكن للسلطة التنفيذية بدونهما القيام بصرف أي نفقة أو تحصيل أي إيراد،

وعادة ما تستوجب الدساتير أن يصدر الاذن النيابي قبل بداية السنة المالية كي يعمل بمقتضاه خلال هذه السنة وذلك لكون هذا الاذن مرتبط بالسنة المالية ومحدود الاثر بسريانها.

ولكن قد يحدث ان تنتهي السنة المالية وتبدأ سنة مالية جديدة دون أن يصدر الاذن النيابي أي دون أن يصدر القانون بربط الميزانية العامة وفي هذه الحالة تضع الدساتير المقارنة حلول مؤقتة فمنها ما يبني مفهوم الميزانية الإاثنا عشرية أي إصدار قانون من البرلمان (إذن نيابي) لمدة شهر ومنها ما يفرض السلطة التنفيذية بالميزانية الاثنا عشرية فيعمل لكل شهر ميزانية خاصة تكون المصروفات فيها ١٢/١ من مجموع المصروفات الفعلية في الميزانية العامة المنتهية. ومن الدساتير ما يتبنى مفهوم العمل بالارقام الواردة بالميزانية السابقة لحين صدور القانون الجديد بربط الميزانية.

وقد أخذ المشرع الدستوري في الكويت بالحل الثاني فنص في المادة (١٤٥) من الدستور على أنه «إذا لم يصدر قانون الميزانية قبل بدء السنة المالية يعمل بالميزانية القديمة لحين صدوره، وتجبى الايرادات وتنفق المصروفات وفقاً للقوانين المعمول بها في نهاية السنة المذكورة».

ولكن هل تعتبر الايرادات المجتباه والنفقات المصروفة على حساب السنة القديمة أم على حساب السنة الجديدة؟ وهل يعمل بقانون الميزانية العامة بمجرد صدوره بأثر فوري أم بأثر رجعي؟ وهل يشترط التصويت على القانون الجديد بالاغلبية الخاصة المنصوص عليها في المادة (١٧٦) من الدستور إذا ما صدر القانون بعد بداية السنة المالية؟ في هذه الدراسة الموجزة جدا والمختصرة نحاول ان نجيب على تلك الأسئلة.

أ- ضرورة العمل بقانون الميزانية مع بداية السنة المالية بصرف النظر عن تاريخ صدور القانون:

لقد بينا بأن قانون الميزانية العامة إنما هو إذن من المشرع العادي للحكومة بالصرف والجباية، وهذا الأذن أو هذه الإجازة البرلمانية محدودة بفترة الاثنى عشر شهرا ومحددة ببداية السنة المالية وبنهايتها.

فالإذن بالانفاق وبالجباية يبدأ من تاريخ بداية السنة المالية ويسقط هذا الاذن مع انتهاء السنة المالية، فلا تستطيع الحكومة - بحسب الاصل - أن تصرف اية نفقة أو تجبي أي ايراد خارج بداية ونهاية السنة المالية لعدم وجود الإذن النيبابي أو الإجازة البرلمانية، وإذا ما ارادت الحكومة ذلك فإن عليها أن تلجأ إلى البرلمان للحصول على إذن جديد وإجازة جديدة.

وهذا الإذن النيابي أو الاجازة البرلمانية مرتبطة بالسنة المالية - كأصل عام - ولو صدرت بعد بداية السنة المالية وذلك لأنه بدخول السنة المالية الجديدة تكون الإجازة البرلمانية السابقة قد سقطت بصورة نهائية ودون أي استثناء دستوري في ذلك ولا يمكن تصور امتداد الاذن النيابي بحال من الأحوال بعد انتهاء السنة المالية والقول بغير ذلك يعني الاعتداءعلى مبدأ سنوية الميزانية العامة و يجعل السنة المالية أطول من اثنى عشر شهرا وهذا مالا يمكن اعماله مطلقا بخصوص الميزانية العامة[١] من ناحية. كما أن امتداد الاذن النيابي لما بعد دخول السنة المالية الجديدة يخالف صريح نص المادة (١٣٩) من الدستور الكويتي التي تقضي صراحة بأن السنة المالية تعين بقانون «من ناحية ثانية» فالقانون المالي العام[٢] هو الذي يحدد بداية ونهاية السنة

(١) هناك استثناءات على مبدأ سنوية الميزانية العامة بإطالة مدة الاجازة البرلمانية وفقا لما يسمى بميزانيات التعهد او الميزانيات التعزيزية وهذه تكون حسابات خارج الموازنة اما بصفة استثنائية او من خلال السحب منها سنويا بقانون الميزانية وهي عموما خارج موضوع الدراسة.

(٢) القانون المالي العام في الكويت هو القانون رقم ٣١ لسنة ١٩٧٨، بشأن الميزانيات العامة والمستقلة والملحقة والحسابات الختامية.

المالية أي هو الذي يحدد المدة الزمنية لبقاء الاذن النيابي بالانفاق والتحصيل، والقانون المالي العام هو قانون موضوعي لا يمكن لقانون الميزانية العامة - وهو قانون شكلي - مخالفته وفقاً لنص المادة (١٤٣) من الدستور.

وعلى ذلك فإن من البديهي أن يصدر قانون الميزانية العامة لكي يعمل به من بدايةالسنة المالية بصرف النظر عن تاريخ صدور هذا القانون ذلك أن الإجازة البرلمانية مرتبطة وجودا وعدما بالسنة المالية فلا يمكن تجزئة السنة المالية وإلا لخرجنا من فكرة الميزانية العامة إلى فكرة الاستثناءات على قانون الميزانية العامة[1] ومن ثم فإن صدور قانون الميزانية العامة في أي وقت بعد دخول السنة المالية الجديدة يرتد إلى بداية السنة المالية لإجازة النفقات والايرادات التي تمت في غيابه أي في غياب الإجازة البرلمانية وإعطاءها الصفة المشروعة وفقا لاحكام الدستور والمبادئ التي تبناها.

وإذا افترضنا - جدلاً بأنه يعمل بقانون الميزاينة العامة بأثر فوري من تاريخ صدوره، وكان القانون قد صدر بعد بداية السنة المالية فهذا يعني أن الإجازة البرلمانية سوف تشمل فحسب الانفاق والجباية التي تصدر من تاريخ نفاذ القانون لحين انتهاء السنة المالية، وإذا علمنا ان الإجازة البرلمانية السابقة قد انتهت وسقطت بنهاية السنة المالية المنتهية فهذا يعني وجود ثمة عمليات مالية (نفقات أو ايرادات) قد تمت دون وجود لأي إذن نيابي وهي تلك النفقات والايرادات التي حصلت خلال الفترة من نهاية السنة المالية السابقة لحين نفاذ قانون الميزانية العامة الجديد مما يعني - حتما - عدم دستورية هذه النفقات والايرادات لعدم وجود الترخيص بصرفها أو جبايتها على الترتيب.

من ذلك نخلص إلى قانون الميزانية العامة بمجرد صدوره يعمل به من بداية السنة المالية سواء صدر قبل بداية السنة المالية أو بعد دخولها، ولكن هل

(١) كالميزانيات التكميلية وهي ميزانيات لاقصر من سنة مالية تصدر اثناء السنة المالية عند عدم كفاية الاعتمادات المرصودة للإنفاق العام.

يشترط في التصويت على قانون الميزانية العامة للدولة موافقة أغلبية الأعضاء الذين يتألف منهم مجلس الأمة متي بدأت السنة المالية قبل صدور القانون.

في مستهل هذه الدراسة أوضحنا أن قانون الميزانية يختلف عن غيره من القوانين في الدولة، فهو قانون شكلي ومؤقت ونعني بذلك انه لا يحتوي قواعد موضوعية عامة ومجردة أو حتى قواعد اجرائية، بل هو مجرد قرارات حسابية تبين فيها الايرادات المتوقع تحصيلها خلال فترة زمنية معينة والنفقات المزمع صرفها خلال نفس المدة والتي هي سنة كاملة من وقت العمل بالميزانية.

ولما كان قانون الميزانية قانون شكلي بمعنى أن الميزانية تلبس ثوب القانون من الناحية الشكلية أي أنها تصدر من مجلس الأمة وفقاً للإجراءات التي تصدر بها القوانين فقد حرص الدستور على أن يتضمن قانون الميزانية أي قاعدة موضوعية.

وإذا كان قانون الميزانية لا يتضمن أي قاعدة موضوعية فإنه يتعين ان لا يخالف أي قاعدة موضوعية كذلك أو ان يخالف أي قانون منظم لامر نص الدستور على وجود صدور قانون في شأنه وفقا لمنطوق المادة (١٤٣) من الدستور.

وإذا كان الدستور في المادة (١٤٤) منه قد اقتضى ان تصدر الميزانية العامة بقانون، فإن هذا القانون انما هو قانون تنفيذي للقوانين القائمة وقت صدوره فهو يتقيد بها وهي تتحكم به فتستطيع القوانين الموضوعية تغييره وتعديله وهو لا يستطيع ذلك.

بل أكثر من ذلك، فإن قانون الميزانية لا يستطيع حتى مخالفة القرارات الادارية التي هي في سلم المشروعية ادنى مرتبة من القانون، فلا يستطيع قانون الميزانية مثلا أن يخالف قرارات الترقية والقرارات بمنح العلاوات الدورية متى صدرت قبله فهي تحكمه ويتعين ان توضع الاعتمادات اللازمة لذلك فيه.

ب- الاغلبية اللازمة لصدور قانون الميزانية العامة:

من الأمور التي يتقيد بها قانون الميزانية، كما سبق الاشارة، مبدأ السنوية أي أن قانون الميزانية هي إجازة برلمانية لتقدير الايرادات والنفقات خلال فترة معينة هي السنة المالية، فتبدأ الاجازة مع أول السنة المالية وتسقط الاجازة بإنتهاء السنة المالية، فلا يمكن للدولة ان تجبى أي ايراد أو تصرف أي نفقة بانتهاء السنة المالية، مالم يصدر قانون جديد للميزانية العامة يجيز تلك النفقات والايرادات.

والسنة المالية في تعيينها - أي تعيين بدايتها ونهايتها - هي مسألة موضوعية من ناحية وهي صادرة بقانون وفقا للمادة (١٣٩) من الدستور من ناحية ثانية وعلى ذلك ووفقا للمادة (١٣٤) من الدستور لا يجوز لقانون الميزانية أن يعدل في هذه السنة سواء ببدايتها أو نهايتها لان الدستور قد نص على وجوب صدور قانون خاص لتحديد ذلك.

وإذا كان المشرع العادي استجابة لنداء المشرع الدستوري قد حدد بداية ونهاية السنة المالية في القانون رقم ٣١ لسنة ١٩٧٨ وجعل بداية يوليو من كل عام هي بداية السنة المالية ونهاية يونيو من العام التالي هي نهاية السنة المالية وفي ٢٠٠٠/٤/٣ صدر القانون رقم ١٨ لسنة ٢٠٠٠ عدل بداية ونهاية السنة المالية للدولة على أن تبدأ السنة المالية في بداية ابريل من كل عام وتنتهي في ٣١ مارس - العام التالي، فإن على قانون الميزانية ان يتقيد بذلك فتسري الاجازة البرلمانية منذ الأول من ابريل وتسقط تلك الإجازة في الاخر من مارس من العام التالي.

وإذا كان يجب كذلك وفقا للمادة (١٧٩) من الدستور في غير المواد الجزائية أن ينص في القانون - أي قانون - على أن يسري بأثر رجعي بموافقة اغلبية الأعضاء الذين يتألف منهم مجلس الأمة.

ولما كان قانون الميزانية قانون مؤقت وشكلي على نحو ما رأينا ولا يمكن له أن يخالف القواعد الموضوعية الواردة في تشريعات اخرى أو أن يخالف أو يتفادى اصدار قانون خاص في أمر نص الدستور على وجوب صدور قانون في شأنه.

ومن حيث أن الدستور اشترط في المادة (١٧٩) منه ان يصدر القانون ويعمل به فور صدوره ولا يسري بأثر رجعي بغير الاغلبية الخاصة وبأن يكون في موضوع غير جزائي.

فإن قانون الميزانية يجب أن يتقيد بكل تلك القواعد وعليه فإن بدأت السنة المالية الجديدة ولم يصدر قانون الميزانية العام فالاصل ان يتوقف النشاط المالي للدولة إذ انه بنهاية السنة المالية تسقط الاجازة البرلمانية الواردة في قانون الميزانية احتراما لمبدأ سنوية الميزانية العامة الذي هو مبدأ دستوري ورد في المادة (١٤٠) من الدستور.

ولكن المشرع الدستوري ولتفادي تلك المشكلة نص في المادة (١٤٥) على انه «إذا لم يصدر قانون الميزانية قبل بدء السنة المالية يعمل بالميزانية القديمة لحين صدوره، وتجبى الايرادات وتنفق المصروفات وفقا للقوانين المعمول بها في نهاية السنة المذكورة.

وإذا كان مجلس الأمة قد اقر بعض أبواب الميزانية الجديدة يعمل بتلك الأبواب.

وهذا النص لا يعني امتداد السنة المالية بأي حال من الأحوال، بل هو يعني العكس في القانون المالي أي أنه يعني تقصير السنة المالية وإعمال ما نسميه نحن في فقه القانون المالي بالميزانية الاثنا عشرية. وهذا يعني أنه يعمل فقط بالارقام الواردة في الميزانية السابقة دون استحداث ارقام جديدة أو اعتمادات جديدة وهذا يعني كذلك بأنه إذا لم تصدر الميزانية الجديدة فيستمر

الصرف وفقا للقواعد الموضوعية الواردة في الميزانية السابقة بشرط ان تكون القواعد الموضوعية لا تزال قائمة ورغم ان المشرع الكويتي لم يتبين الميزانية الاثنا عشرية على غرار بعض التشريعات المقارنة[1] التي تتطلب لذلك صدور قانون من مجلس الأمة بمجرد انتهاء السنة المالية ليعمل بالميزانية السابقة لمدة شهر وهكذا.

وهذا يعني - وهذا هو المهم - أنه إن لم تكن هناك اعتمادات باقية في الميزانية السابقة فلا يمكن العمل بالميزانية السابقة ولو دخلت السنة المالية الجديدة ولم يصدر قانون الميزانية الجديد، فيعمل بالميزانية السابقة بما بها من اعتمادات متوفرة لمشروعات وانشطة قائمة فلا يمكن وفقا للمادة (١٤٥) من الدستور ان يعاد تنفيذ المشروع الذي نفذت ميزانيته خلال السنة المنصرمة بحجة عدم صدور قانون الميزانية الجديد أو ان يعاد نفس الاعتماد لنفس الباب إذا كان الاعتماد قد نفذ في الميزانية القديمة مالم يكن الأمر تنفيذا لقوانين أو قرارات قائمة كالباب الأول مثلا، فالصرف على المرتبات انما يكون تطبيقاً لقوانين وقرارات الوظيفة العامة وهذا يعني بأن على الدولة ان تستمر بصرف الرواتب وفق ما جاء بالميزانية القديمة التي كانت بدورها تطبيقا لقوانين موضوعية قائمة دون صرف اية زيادات ولو كانت بقرارات ادارية مالم يصدر قانون الميزانية الجديد ليجيز ذلك الصرف بالنسبة للسنة المالية الجديدة.

وعلى العكس من ذلك فإنه لو كان هناك اعتماد بمليون دينار لشق طريق وحدث ان قامت الادارة بأوامر تغييريه بـ ١٠٠ ألف دينار، وفي شهر مايو تم صرف كل الاعتماد وانتهت السنة المالية في شهر يونيو وبدأت السنة المالية الجديدة في شهر يوليو ولكن لم تصدر الميزانية الجديدة كما أنه لم ينته تنفيذ المشروع. فهل معنى المادة (١٤٥) انه يعاد وضع اعتماد بمليون دينار لعدم صدور

---

(١) من التشريعات التي تبنت ذلك التشريع اللبناني.

الميزانية وتستطيع الإدارة ان تنفق من هذا الاعتماد كما كانت تنفق في السابق؟ الاجابة هي قطعاً بالنفي.

فالمقصود هنا أنه إذا لم ينفذ الاعتماد مع دخول السنة الجديدة يعمل بصرف هذا الاعتماد وفقا لما كان وارد في الميزانية القديمة، أما إذا انتهى الاعتماد ونفذ مع نهاية السنة المالية فلا يمكن الصرف وفقا للاعتماد القديم إذا لم تصدر الميزانية الجديدة وبها اعتماد جديد.

فالمادة (١٤٥) من الدستور تعني أن يعمل بالارقام الواردة في الميزانية القديمة بشرط وجود اعتماد للصرف والقول بغير ذلك اهدار مبدأ تخصيص الاعتماد وهو مبدأ دستوري.

كما أنه بإنتهاء السنة المالية وبإعمال المادة (١٤٥) من الدستور فإن الصرف مع بداية السنة الجديدة يكون على حساب السنة الجديدة وليس على حساب السنة المنتهية أي أن السنة المالية لا تمتد وانما تبدأ سنة جديدة تحمل عليها الارقام المصروفة ولو لم تصدر الميزانية الجديدة وهذا الصرف الذي تم على حساب السنة الجديدة ووفقا للارقام السابقة تم دون إجازة برلمانية صريحة وانما بإجازة مفترضة لذلك يتعين عرض هذا للصرف على البرلمان للموافقة عليه وهنا يكون بإدراج الميزانية الجديدة والتصويت عليها بما تم من نفقات وايرادات على حسابها[١].

كما أنه وكما يذهب بذلك استاذنا الدكتور / عبد الفتاح حسن[٢] ولا حجة في القول بأن قانون الميزانية قانون شكلي لا يجوز أن يتضمن أي نص من شأنه تعديل قائم أو تفادي إصدار قانون جديد (المادة ١٤٣ من الدستور). وإلا

(١) د. ابراهيم الحمود، مذكرة مقدمة الى اللجنة التشريعية بمجلس الأمة ٢٦ يونيو ١٩٩٧، وقد تبنى المجلس الرأي الذي قدمناه، وتم التصويت على قانون الميزانية وفقا لهذا الرأي.

(٢) د. عبد الفتاح حسن، مستشار مجلس الأمة، مذكرة مقدمة الى اللجنة التشريعية لمجلس الامة يونيو ١٩٩٧.

لوجب القول بتطبيق سائر القوانين الشكلية بأثر رجعي دون اقرارها بأغلبية خاصة. والقوانين الشكلية كثيرة نص عليها الدستور ذاته، مثل القانون الذي يصدر بعقد قرض عام، أو بكفالة قرض. والقانون الذي يصدر بمنح التزام باستثمار مورد من موارد الثروة الطبيعية أو مرفق من المرافق العامة، والقانون الذي يصدر بمنح احتكار، وقانون العفو الشامل، وقانون تعيين المخصصات السنوية لرئيس الدولة.

فالدستور - في مجال الأثر الرجعي، لا يفرق بين قانون وأخر. أيا كان موضوعه وأيا كان مصدره وأيا كانت طبيعته.

هذا وتحديد بداية السنة المالية لم يرد في الدستور الذي اكتفى بالنص على أن الميزانية سنوية. وأن القانون يعين السنة المالية.

وتنفيذا لهذا النص، جاء المرسوم بالقانون رقم ٣١ لسنة ١٩٧٨م بقواعد اعداد الميزانيات العامة والرقابة على تنفيذها والحساب الختامي. فنص على أن تبدأ السنة المالية للدولة في أو يوليو من كل عام وتنتهي في اخر يونيه من العام التالي. وهذا التحديد لبداية السنة المالية ونهايتها، إذ ورد في قانون عادي ولم يرد في الدستور ذاته، ولا يجوز ان يعطل الأحكام الصريحة التي وردت في المادتين ١٧٨، ١٧٩ من الدستور.

ولا يرد على ذلك بأن الدستور أوجب تقديم الميزانية السنوية للدولة إلي مجلس الأمة قبل انتهاء السنة المالية بشهرين على الاقل. وان على لجنة الشئون المالية والاقتصادية أن تقدم إلى المجلس تقريرها في شأنها في ميعاد لا يتجاوز ستة أسابيع يجوز مدها اسبوعين آخرين بقرار من المجلس، بحيث يتعذر نظر المجلس لمشروع الميزانية قبل بداية السنة المالية، ذلك ان مدة الشهرين التي نص عليها الدستور لا تمنع السلطة التنفيذية من ان تقدم الميزانية إلى المجلس قبل بدء السنة المالية بمدة أطول من ذلك.

كما أن اللائحة الداخلية للمجلس تعطي لمشروع الميزانية دائما صفة الاستعجال أمام اللجنة وأمام المجلس بحيث تنظر قبل غيرها من الموضوعات.

وهكذا فإنه عند التصويت على الميزانية الجديدة بفرض دخول السنة المالية وعدم صدورها فإن مجلس الأمة عليه ان يضمن هذه النفقات في الميزانية الجديدة أو يجعل لها سنة مالية اثنا عشرية بقانون. فإن اراد ان يضمن النفقات التي صرفت قبل صدور قانون الميزانية المعروض امامه فعليه اذن تعديل هذا المشروع وادخال المصروفات التي تمت وهذا يتطلب ببداهة تطبيق أحكام المادة (١٧٩) من الدستور ولما كان المشرع الكويتي لم يتبين مفهوم الميزانية الاثنا عشرية في الدستور أو في القانون المالي فإنه يجب - بالحتم واللزوم - ان يصدر قانون الميزانية العامة وقد احتوى ما تم انفاقه وما تم تحصيله قبل صدوره ومنذ بداية السنة المالية الجديدة، فإذا كانت السنة المالية قد بدأت قبل صدور القانون فلا مندوحة من موافقة أغلبية الأعضاء الذين يتألف منهم مجلس الأمة وفقا للمادة (١٧٩) من الدستور.

قواعد تنفيذ الميزانية العامة[1]

الاحكام الخاصة بتنفيذ الميزانية

بعد صدور قانون ربط الميزانية العامة يرسل وزير المالية إلى الوزارات المختلفة بيان بالمبالغ المخصصة لكل وزارة، مرفق به دليل نمطي موحد للحسابات، كما يرسل لها تفاصيل المصروفات والايرادات المختلفة، ويصدر وزير المالية قبل بداية السنة المالية تعميم بشأن قواعد تنفيذ الميزانية العامة. هذا وقد رتب المرسوم بقانون رقم ٣١ لسنة ١٩٧٨ في الفرع الأول من الفصل الثالث الأحكام الخاصة بتنفيذ الميزانية، مفرقا بين القواعد الخاصة بالايرادات وتلك المختصة بالانفاق وذلك على الوجه التالي: -

١- تنفيذ الايرادات العامة:

إن عملية تنفيذ الايرادات العامة تقضي تقرير الايرادات ثم تحصيلها واهم ما يلاحظ على عملية التنفيذ للايرادات والتقيد بمبدأ عدم تخصيص الايرادات العامة المتحصلة أثناء التنفيذ، وهو ما يمنع بشكل قطعي وبغير ترخيص من قانون مستقل، مسألة تخصيص أي ايراد من الايرادات العامة لوجه معين من أوجه الصرف. كما أنه لا يجوز لأي ادارة أو جهة وتحت أي تبرير ان تستحدث أي بند أو نوع جديد من الايرادات بغير الموافقة المسبقة من وزير المالية.

وعند قيام الوزرارت أو الادارات بتحصيل ايرادتها يجب إرسالها فورا إلى حسابها في بنك الكويت المركزي في مدة أقصاها ٣ أيام من تاريخ استلام الوزارة أو الادارة للشيك، أما بالنسبة للمبالغ النقدية فعلى الجهة المستلمة أن تقوم بعملية التدقيق الحسابي لهذه الأموال وايداعها في حسابها في بنك

(١) د. ابراهيم الحمود، مذكرات مقدمة لطلبة كلية الحقوق، جامعة الكويت، السنة الثانية، ١٩٩٤.

الكويت المركزي في ذات المدة المقررة للشيكات مع مراعاة استخدام قسائم الايداع الخاصة ببنك الكويت المركزي. ومن هنا نستنتج بأنه لا يحق لأي جهة أن تقوم بتحصيل ايراداتها عن طريق آخر غير البنك المركزي، إلا أن وزارة المالية تستطيع أن تأذن لبعض الجهات بذلك العمل ولكن وفقاً لما يلي:

١- ان يكون التعامل مع بنك محلي أي له جنسية دولة الكويت.

٢- أن تلتزم الجهة المتعاملة مع البنك المحلي بكافة القواعد الواردة في موافقة وزارة المالية من حيث المتابعة المالية والمحاسبية.

٣- ان يتم بعد ذلك نقل حسابها من البنك المحلي إلى حسابها في بنك الكويت المركزي الذي يتلقى بدوره كل اسبوع كتابا من الجهة المرسلة، لتوريد ما تم ايداعه في حساب الوزراة في البنك إلى حساب وزارة المالية الكائن في ذات البنك هذا بالنسبة للاسابيع الأربعة الأولى من كل شهر اذ يتم توريدها خلال الأسبوع التالي لكل منها وبصفة مستقلة، أما بالنسبة لايرادات الأيام المتبقية من الشهر والتي تقل بطبيعتها عن أسبوع. فإنه يتم توريدها خلال الأسبوع الأول من الشهر التالي وبصفة منفصلة عن إيرادات الأسبوع الرابع من الشهر السابق.

بعد هذه العملية يقوم البنك المركزي بقيد جميع الايرادات المحققة والموردة بالفعل ويخطر وزارة المالية وفقا للكتاب المتفق عليه بينه وبين وزارة المالية. ثم تقوم وزارة المالية باجراء القيود اللازمة في سجلات الوارد لديها منذ استلامها لصور الكتب الصادرة عن الوزارات أو الادارات وتشعر بنك الكويت المركزي لمطابقة التحويلات، ويتم القيد وفق تاريخ صدور الاشعار من بنك الكويت المركزي وتشترط وزارة المالية على سائر الوزارات ان تقوم بتحصيل المبالغ المستحقة من المتعاملين عن طريق الدفع الكلي المثبت في أداة واحدة. أي أنه لا يجوز مطلقاً أن تقبل الوزارات على استلام جزء من ايراداتها من شخص واحد بوسيلتين مختلفتين.

فمثلا لا يجوز أن يدفع جزء من المبلغ المستحق بشيك وباقي مبلغ المعاملة نقدا أو بالعكس، وذلك لاختلاف اجراءات المعاملة، كما أن العمل في الكويت يمنع الادارات من استلام المبالغ بواسطة البطاقات المالية كبطاقة الكرت الأزرق العالمي أو الامريكن اكسبرس وما شابهما من البطاقات.

٢- تنفيذ الانفاق العام:

إن مجرد فتح الاعتماد في الميزانية لا يعني بالضرورة تنفيذ النفقة، ان هذا التنفيذ مقيد بقواعد وأصول معقدة هدفها مراقبة انفاق المال العام وفقا للقوانين والأنظمة في الغايات التي أجازها مجلس الأمة، دون تلاعب أو أساءة الاستعمال وعليه فاننا نستطيع استخلاص ثلاثة مبادئ رئيسية تحكم قواعد تنفيذ الانفاق العام وهي:

أ - مبدأ عدم الارتباط

يعني هذا المبدأ عدم جواز الارتباط بأعمال انفاق بهدف التخلص من قيمة الاعتمادات المرصودة.

فعليه يجب أن تتجنب كل جهة من القيام في الأشهر الاخيرة من السنة المالية بالارتباط بأعمال أو مشتريات عاجلة لا يتوفر فيها البحث والدراسة بغية استنفاذ الارصدة المتبقية من اعتمادات مصروفات الميزانية. لا سيما فيما يخص فتح الجديد من الاعتمادات المستندية، كذلك فإن كل اعتماد مربوط في الميزانية لم تقم الجهة المعنية بصرفه أو لم تقرر صرفة خلال السنةالمالية، يبطل العمل به إلا أنه يجب التنويه هنا بأنه يعتبر في حكم المصروف ما يستحق عن عمل أدى فعلا أو عن مهمات تم تسليمها خلا ل السنة المالية. أي أنه مادام الصرف قد تقرر عن طريق فتح اعتماد مستندي سابق فان الجهة المخولة بالصرف يجب عليها أن تقوم بالانفاق على ما انجز لها من أعمال مادام

أن العمل قد تم انجازه أو تسليمة خلال السنةالمالية. هذا وتقوم الجهة المعنية بالصـرف بالطلب من وزير الماليـة كي يحـدد لهـا الشـروط والاوضـاع اللازمـة لتسوية هذه المبالغ. أي أن هذه الأموال تعد في حكم المصروفة قانوناً وذلك تطبيقـاً لحكم المادة ٢/٢٨ من المرسوم بقانون رقم ٣١ لسنة ١٩٧٨ الخاص بقواعد إعداد الميزانيات العامة والرقابة على تنفيذها والحساب الختامي. كما وأنه يعتبر في حكم الانفاق المصروف حالة إذا لم يتم تسليم أحد المشاريع الانشائية الذي كان مقررا تسليمه خلال السنة المالية. ففي هذه الحالة تستطيع الجهـة المعنيـة أن تقـوم بالصـرف أي الدفع للقـائم بالانشـاء ولكن في حـدود التكاليف الكلية المقررة للمشروع في ميزانية السنة المالية فلو انه على سبيل المثال قامت الشركة (أ) بالتعاقد مع الوزارة (ب) بتسليم المشروع الانشائي في ١٩٨٩/٦/١٠ إلا أنها لم تستطيع من القيام بعملية التسليم لظرف ما مع العلم بان ما قامت به الشركة (أ) من أعمال تزيد قيمته عن ٥٠ مليون دينار في حين أن التكاليف الكلية المقررة في ميزانية السنة المالية هي ٤٠ مليون دينار فان للوزارة (ب) أن تقوم بتسوية الاستحقاقات الخاصة بهذا العمل وذلك في حدود الـ ٤٠ مليون دينار فقط ويعد الحصول على الأذن المسبق من وزير المالية. ان هذا الحكم الاستثنائي الذي نصت عليه المادة ٢٩ من المرسوم بقانون رقم ٣١ لسنة ١٩٧٨ والذي يعتبر في حقيقته خروجا عن مبدأ السنوية الذي نص عليه الدستور في المادة ١٣٩، والمادة ١٤٥، المادة ١٥٢من القانون رقم ١٢ لسنة ١٩٦٣ في شأن اللائحة الداخلية لمجلس الأمة والقاضي بأن الميزانية لسنة واحدة وبطلان العمل بالاعتمادات التي لم تصرف أو التي لم يتقرر صرفها خلال السنةالمالية، فان هذه القاعدة العامة قد تؤدي في الواقع من الأمر إلى تعطيل الأعمال في بعض الأحوال. لذلك قد حرص المشرع الكويتي على تقييد هذا الأصل في حالة ما إذا لم يتم تسليم أحد المشاريع الانشائية التي كان مقررا تسليمها خلال السنة ما دام قد نص في الميزانية من اعتماد لها. وقد حرص

المشرع الكويتي على تقييد التقييد باشتراطه التسوية للاستحقاقات في حدود التكاليف المقررة للمشروع الاساسي والمنصوص عليها في ميزانية السنة المالية وفقا للمثال الذي اوردناه. والشارع الكويتي جدير بالثناء في موقفه هذا ، وذلك أنه ترك للجهة المعنية أمر تقدير ما إذا كان العمل غير المسلم مستحقاً للصرف مع وضع سلطة التقدير تحت اجازة ورقابة وزير المالية المسؤول الأول أمام الأمير رئيس الدولة وأمام مجلس الأمة ممثل الشعب. إلا أن المشرع الكويتي لم يكن في رأينا موفقا حين سمح بتسوية الاستحقاق في حدود التكاليف الكلية المقررة للمشروع في ميزانية السنة المالية. اذ انه من المحتمل والحال كذلك ان يحصل المتعهد بالمشروع على كل التكاليف ومن ثم يتخلى عن القيام بالتزامه بالتسليم مما يجعل أمر مطالبته قضائياً من الصعوبة بمكان. ذلك أنه كما نعلم يجب على الادارة رفع دعوى رد غير المستحق وهذا ما يتطلب من الدولة الكثير من التكاليف المادية ناهيك عما يتطلبه القضاء اليوم من وقت طويل من أجل الفصل في المنازعات. وتلك المسألة قد تتشعب ويصعب حلها إذا ما كان الملتزم شخص اجنبي، (اعتباري أو طبيعي) فانه يسهل على هذا الملتزم ترك البلاد بعد حصوله على مبتغاه مما يؤدي إلى تأخر تحقيق الصالح العام. وذلك أن اجراءات التقاضي الادارية ضد شخص أجنبي يسري عليها قانون المرافعات المدنية والتجارية فيما يخص قواعد الاعلان والتبليغ، مع صعوبة وتعقد هذه الاجراءات التي تتطلب تدخل النيابة العامة ووزارات الخارجية والسفارات المعنية وكذلك مواعيد المسافة المنصوص عليها في القانون. ذلك بالاضافة إلى تعقد اجراءات تنفيذ الاحكام في الخارج والتي تتطلب عادة وجود اتفاقيات دولية في خصوصها.

وإذا كانت التعميمات الداخلية الصادرة عن وزير المالية تقتضي دوما موافقة مجلس الوزراء والتنسيق المسبق مع وزارتي الخارجية والتخطيط كل فيما يخصه في حالة التقيد أو الالتزام بأي أرتباط مالي من أية هيئة أو

منظمة سواء أكانت أقليمية أو دولية إلا أن القانون لم يعالج حالة ما إذا كان المتعاقد مع الادارة المعنية بالاتفاق شخص اعتباري عام أو خاص تابع لدولة اجنبية، وهنا أيضاً نكون أمام نفس المشكلات السابقة. ومن ثم كان الاجدر بالمشرع الكويتي أن يتنبه إلى تلك المعضلات الاحتمالية حرصا على سد ثغراتها وشر وقوعها .فمثلا يقيد تسوية الاستحقاق بنسبة معينة لا تتجاوز ربع التكاليف المقررة للمشروع في ميزانية السنة المالية أو أن يتطلب بالنسبة للاشخاص الاجنبية وجود كفيل كويتي مقتدر مع توسعه نظام الرقابة الدائمة على حسن تنفيذ المشاريع المنقضية.

إن نظام الرقابة المالية المسبقة من قبل ديوان المحاسبة والمنصوص عليه في المادتين ١٣، ١٤ من القانون رقم ٣٠ لسنة ١٩٦٤ والمعدلة بالمرسوم بقانون رقم ٤ لسنة ١٩٧٧ لا يحقق الغرض المطلوب من الرقابة. ذلك ان قانون انشاء ديوان المحاسبة يتطلب فيما يختص باخضاع المناقصات الخاصة بالتوريدات والأشغال العامة وكذلك كل مشروع أرتباط أو عقد أو اتفاق يكون من شأن ابرامه ترتيب حقوق أو التزامات مالية إذا بلغت قيمة المناقصة أو الاتفاق أوالعقد مائة ألف دينار فأكثر. فهنا نرى أن رقابة ديوان المحاسبة هي رقابة أولية سابقة على الالتزام فلا تمتد إلى تنفيذه.

كذلك فإن هذه الرقابة المالية غير مصحوبة باي مراقبة ادارية متخصصة.

ولا يقلل من خطورة الأمر النص في المادة ٢٧ من المرسوم بقانون رقم ٣١ لسنة ١٩٧٨ بضرورة الالتزام في مجالات الانفاق فيما تقتضيه ضرورة حسن سير العمل بدون أسراف وبأقل تكلفة مع عدم الاجازة بالدفع المقدم لحساب الأعمال التي لم يتم اداؤها أو مقابل المشتريات التي لم يتم فحصها أو احصاءها وتسلمها إلا في حدود ٢٠٪ من قيمتها وبشرط موافقة الوزير

المختص واجازة وزير المالية، إذا أراد رفع النسبة. ذلك أن الملتزم يقوم في بداية عمله نشطاً راغباً بكسب ثقة المتعامل معه حريصا على الظهور بمركز المقتدر ثم سرعان ما تتبدل الأمور لسبب أو لأخر كحصوله على مقاولة أفضل وفرصة أقدر مما تجعله يتقاعس عن العمل ويتفاتر عن بذلك القدرة. لا سيما إذا استطاع اقناع الادارة بتطبيق نص المادة ٢٩ من المرسوم بقانون رقم ٣١ لسنة ١٩٧٨ السابقة الاشارة إليها.

ب- مبدأ عقد النفقة :

لا شك أنه يوجب توافر الاعتمادت اللا زمة في الميزانية حتى يمكن الانفاق في الحدود التي أجازها الشعب عبر ممثليه (مجلس الأمة). وعلى اعتبارأن الاعتماد هو الاذن بالانفاق في وجه معين وبقدر محدود في أكثر الأحيان. أن تنفيذ الانفاق بالرغم من وجود الرخصة البرلمانية يستوجب نشؤ رابطة مسبقة ما بين الدولة ودائنيها. ان تلك الرابطة التي هي علة وجود نفقة لا تتمحور إلا بالعقد بالمفهوم الواسع لهذه الكلمة.

إن العقد المقصود به في حديثنا هنا يتعدي فكرة العقد التقليدي بمفهومه الضيق على النحو الذي يعرفه القانون المدني أوالقانون الاداري. فرابطة العقد قد تنشأ بدائه من عمل اداري يصدر عن الحكومة مما يجعل الدولة مدينة للغير كمرسوم تعيين موظف أو عقد صفقة لوازم وأشغال أو ايفاد شخص بمهمة رسمية. إلا أنه قد يحدث أن تنشأ الرابطة العقدية بدون أن يكون للدولة يد في نشؤها أي عقد غير اداري، كصدور حكم قضائي على الدولة في حالة حدوث أمر معين أو توافر شرائط معينة كالتعويض عن أصابات العمال لدى الدولة أو صرف معاش لأفراد اسرة الموظف المتوفي، أو المصاب. وعليه فأنه يمكننا تعريف عقد النفقة بأنه كل دين يترتب علي الدولة من جراء حدوث عمل معين ويجب التنويه هنا بأن العقد لا ينشئ فقط من

عمل حكومي، فقد يساهم مجلس الأمة على حصوله ، كما لوصوت البرلمان على زيادة رواتب الموظفين أو تعويض بعض السكان المضررين من حادثة معينة ولذلك نحن نفضل تعريف العقد بأنه ذلك الناتج عن أعمال الدولة بما تحتويه من سلطات عامة. هذا ولقد عالج المشرع الكويتي مسائل العقد في المرسوم بقانون رقم ٣١ لسنة ١٩٧٨ في الفرع الأول من الفصل الثالث. وسوف تقتصر دراستناهذه على مسئلتي التعاقد المباشر الارادي للجهة المعنية والمرتبات، إذ تشكل هذه الأمور الجانب الأكبر من عمليات الانفاق التي تقوم بها الدولة.

١- التعاقد الارادي المباشر للادارة:

إن القاعدة العامة في مسألة التعاقد في الانفاق تقتضي بداهة عدم ترتيب التزامات مالية تجاوز السنة المالية محل الصرف إلى سنة مالية مقبلة دون اجازة تشريعية. ذلك أن القانون يستطيع النص على تخصيص اعتماد لهذا الغرض لأكثر من سنة مالية واحدة. لكن هذه القاعدة العامة لا تسري على كافة العقود التي تقتضي بطبيعتها الامتداد إلى ما يجاوز السنة المالية كعقود الاستخدام والايجار والصيانة والتوريدات الدورية، ولكن بشرط إلا يترتب على التعاقد زيادة في اعتمادات الميزانية في السنوات المقبلة. ففي هذه الحالة يحمل تصرف الادارة انتهاك مباشر لحقوق المشرع اللاحق أما إذا كان الانفاقات لا تتعدى الاعتماد الوارد في قانون الميزانية للسنة المالية ذاتها فاننا نستطيع أن نؤكد ما قلناه سابقا بان تلك الاعتمادات تعتبر في حكم المصروف فعلا. هذا وقد أورد المشرع الكويتي تقييد على هذه الاجازة. إذ اشترطت المادة ٢٦ من المرسوم بقانون رقم ٣١ لسنة ١٩٧٨ عدة شروط: - وجب اجراء دراسة الاعتمادات على مستوى النوع وفي حدود اعتمادات البند المختص وبشرط أن لا تزيد مدة التعاقد على ثلاث سنوات فإن زادت على الثلاث سنوات. أوجب القانون أخيرا الحصول مقدما على أذن من وزير المالية العامة.

وفي مسائل العقود المبرمة مع متعهدين أجانب توجب وزارة المالية أن يكون التعاقد بالدينار الكويتي إلا إذا وافق وزير المالية على غير ذلك. كما أن أصل العقود يجب أن تحرر باللغة العربية وحدها أو على الاقل يجب اعتبار اللغة العربية الاصل المعتمد والمرجع الاساسي عند إبرام هذه العقود وذلك استنادا لكتاب مجلس الوزراء رقم ٩٦/١٠٣- ٢٣٨ والصادر بتاريخ ١٩/١/١٩٨٨، الذي يوجب الاعتداد باللغة العربية وحدها في مسائل تحرير العقود ولاتفاقيات التي تبرمها الوزارات والمؤسسات الحكومية.

وفي المسائل التي تستوجب اللجؤ إلى نظام المناقصات العامة المنصوص عليها في القانون رقم ٣٧ لسنة ١٩٦٤ في المادة الثانيةالمعدلة بالقانون رقم ٨١ لسنة ١٩٧٧. يجب الالتزام بالمعايير والقواعد والشروط التي تحددها جهات الاختصاص عند التعاقد أو الصرف على متطلبات واحتياجات الوزارات والادارات الحكومية إذا ما زادت قيمة العقد عن خمسة آلاف دينار كويتي ذلك أنه في هذه الحالة لا يجوز لجهة الصرف ان تستورد اصنافاً أو أن تكلف مقاولين باجراء أعمال إلا بمناقصة عامة عن طريق لجنة المناقصات المركزية، وعلى النقيض من ذلك على جهات الانفاق العام أن تلجأ إلى نظام الممارسة في حالة شراء مواد ومعدات غير محتكرة والتي لا تحكمها تسعيرة جبرية مادام أن اجمالي قيمتها يزيد عن ألف دينار وذلك وفقا لقرار وزير المالية رقم ١٢ لسنة ١٩٨١ بشأن دليل شراء المواد الذي يوجب تلك الاجراءات في مادته الثانية. وفي كل الأحوال لا يجوز لأي جهة مكلفة بالانفاق للاعتمادات الواردة في قانون الميزانية ان تبرم أو تجيز عقد في موضوع تزيد قيمته على خمس وسبعون ألف دينار إلا بعد عرضه على ادارة الفتوى والتشريع وذلك تنفيذا لحكم المادة الخامسة من المرسوم الأميري رقم ١٢ لسنة ١٩٦٠.

كما يجب على الوزارات والادارات الحكومية أن تضمن عقودها ودفاتر مناقصاتها وممارساتها الشروط الصحية التي توجبها وزارة الصحة وفي المجال الفني والتقني يجب أن تتضمن العقود ما يكفل تدريب الكوادر الكويتية في تلك المجالات وذلك من أجل مواجهة النقص الشديد الذي تعاني منه دولة الكويت

في هذا المضمار.

وإذا كانت هناك شركات كويتية فانه يفضل التعاقد معها دون غيرها. هذا وقد كان مجلس الوزراء موفقا باصداره القرار رقم ٨٨/٤٩ بتاريخ ١٩٨٨/١١/٢٠ حين اجبر جميع الوزارات والمؤسسات التفاوض مباشرة مع الشركة الكويتية لتجميع وتقطيع المعادن دون غيرها لبيع مخزون السكراب المتوفر لدى تلك الجهات وفي حالة الاختلاف في الاسعار أوجب قرار مجلس الوزراء السابق الاشارة له تحكيم وزارة التجارة والصناعة في الأمر على أن يكون قرار وزير التجارة والصناعة ملزم للكافة. ونحن نفضل أن تعطي مسألة التحكيم لوزارة المالية باعتبارها الجهة المسؤولة عن مراقبة تنفيذ الميزانية. وفي حالة التعاقد مع ملتزم أجنبي قرر مجلس الوزراء بجلسته رقم ١٩٨٧/٢٤ ضرورة التقيد بأصل العقود مع عدم جواز تغيير أو اضافة أو زيادة اتعاب المستشارين على شكل أوامر تغييرية على العقود المبرمة معهم دون أذن وموافقة وزارة التخطيط.

٢- المرتبات

المبدأ الأساسي الذي يحكم قاعدة المرتبات هو التقيد بالوظائف العامة المعتمدة في قانون الميزانية للسنة المالية. فيقضي هذا المبدأ مثلا على عدم جواز تعديل عدد الوظائف المدرجة بالميزانية العامة أو تعديل درجاتها كما لا يجوز تعيين موظف على حساب وفر في الميزانية أو ترقيته بصفة شخصية أو قيده على درجة ادنى من درجته ومن ثم يجب على كل وزارة أو ادارة مراجعة ديوان الموظفين فيما يختص بالدرجات الواردة بالميزانية ويكون التعيين والنقل والترقية على هذه الدرجات وفقا للقواعد المقررة بقانون ونظام الخدمة المدنية. وتطبيقا لاحكام قرار مجلس الخدمة المدنية رقم ٣ لسنة ١٩٨٢ لا يجوز شغل الوظائف التي تشغر أثناء السنة المالية إلا بعد استنفاذ الفترة التي صرفت عنها مرتبات لشاغليها المنتهية خدماتهم مقابل رصيد أجازاتهم الدورية. وفي مسائل الترقية بالاختيار ومع العلاوة التشجيعية بالنسبة للخاضعين لقانون ونظام

الخدمة المدنية يجب التقيد بالمواعيد الصادرة والمحددة من قبل وزير المالية. وكذلك بالنسبة لانتقال الوظائف التي تشغر أثناء السنة المالية بعد انقضاء الفترات الزمنية المحددة، من بند إلى آخر في الميزانية العامة. هذا وإذا صدر قرار من السلطة المختصة بالغاء احدى الوظائف أو خفض درجتها، أو نقلها من وزارة ادارة إلى اخرى ينبغي تنفيذ القرار مع مراعاة اجراء هذا التعديل في مشروع ميزانية السنة المالية التالية.

أما بالنسبة لما يخص المرتبات فانها تجب في مواعيد استحقاقها وعلى جميع الوزارات والادارات ان تقوم باعداد كشوف المرتبات عن طريق وزارة التخطيط (المركز الوطني للحاسبات والميكروفيلم) وذلك وفق دليل اعداد المرتبات على الحاسب الآلي الصادر من المركز المذكور. ويجب التنويه هنا بأن المبالغ المخصومة من مرتبات الموظفين كعقوبة أو جزاء نظير تغيبهم عن العمل أو تأخيرهم يجب أن تقيد كايراد للدولة ومن ثم لا يجوز ادراجها في حساب المصروفات. أما المرتبات المصروفة عن الاجازات المرضية أثناء الشهر وكذلك البدل النقدي لفترة الانذار المصروفة اثناء الشهر للموظفين الذين قررت الوزارة انهاء خدماتهم يجب أن تقيد في حساب المصروفات تحت بند التسوية.

وبالنسبة للاستقطاعات بنسبة معينة كالتأمينات الاجتماعية فانها يجب أن تتم في فترة أجازة العاملين في الدولة عن مستحقات الشهر وكسوره على العكس من الاستقطاعات عن مبلغ معين شهريا كالنفقة مثلا اذ تتم على أساس اشهر كاملة إلا في حالة الاجازة التي تقل مدتها عن خمسة عشر يوما، مع ضرورة مراعاة توريد هذه الخصميات إلى الجهات المختصة فورا حتى ولو كان الخصم عن سنة مالية لاحقة مع وجوب تسوية مبالغ التأمينات الاجتماعية عن مدد الانقطاع عن العمل وفقا لتعليمات وزارة المالية وارشاداتها. على أن يتم سداد الاشتراكات والمبالغ المستحقة لمؤسسة التأمينات الاجتماعية بموجب اشعار ايداع لحساب المؤسسة الجاري في بنك الكويت المركزي رقم ٣٧٦٢ - ٤٢ مرفقا به البيانات التفصيلية لهذه المبالغ وذلك في أول الشهر التالي المستحقة عنه هذه الاشتركات مع الاشارة بأن أي تأخير عن السداد في أول كل شهر

يؤدي إلى وجوب الفوائد والاضافات المالية التي تتحملها الادارة المتبادلة عن السداد. إلا أن من يتحمل هذه الفوائد والاضافات هي الدولة وليس الموظف إذ انه لا يجوز بأي حال من الأحوال اجراء خصم أو توقيع حجز على المبالغ الواجبة الاداء من الحكومة للموظف إلا في حالة وجود حكم بنفقة مقررة من القضاء أو لاداء ما يكون مطلوبا للحكومة من الموظف بسبب يتعلق بأداء الوظيفة أو لاسترداد ما صرف بغير وجه حق كل ذلك تنفيذا لنص المادة ٢٠ من قانون الخدمة المدنية وعلى كل حال لا يجوز ان يتجاوز ما يخصم من المستحق للموظف عن نصف الراتب وفي حالة تزاحم الديون تكون الاولوية لدين النفقة. هذا بالنسبة للموظف الكويتي أما بالنسبة للموظف غير الكويتي المتعاقد فانه يجوز النزول عن نصف المرتب على أن يكون ذلك النزول محدود بقدر ما يدفع لمنظمة التحرير الفلسطينية وصندوق المعونة الطبية.

أما بالنسبة للموظفين المستفيدين من الاسكان الحكومي:

فانهم يتمتعون بالعلاوات الاجتماعية المخصصة لجميع الموظفين على اختلاف درجاتهم وعقودهم على أن يتم استقطاع مقابل نقدي منهم وفقا لتعميم ديوان الموظفين رقم ٣٦ لسنة ١٩٧٩ الصادر في هذا الشأن مع توريد المبالغ المستقطعة إلى وزارة المالية، والتي تقيدها لحساب الواردات. كما انه يجب صرف الملابس والاغذية وتذاكر السفر لمن يشمله القانون بالصورة العينية وفقا للمعدلات المحددة بقرار صادر عن وكيل الوزارة المختص أو من بمستواه، وبموجب المقايسات المخزنية فيما يتعلق بالملابس والأغذية. على أن يكون السفر والشحن على متن طائرات الخطوط الجوية الكويتية وبواخر شركة الملاحة العربية المتحدة طبقا لقراري مجلس الوزراء رقمي ١٩٧٢/١٢، ١٩٨٦/٩.

جـ - مبدأ الصرف الفعلي:

يحكم هذا المبدأ قاعدة وجوب صرف الاعتماد في حدود الغرض المخصص من أجله وفي نطاق البرنامج والنوع المختص الذي من أجله فتح

الاعتماد. لكن هذا المبدأ لا يعفي الوزارة والادارة من أن تتبع بكل دقة أحكام القوانين واللوائح المعمول بها فيما يتعلق باستخدام ذلك الاعتماد، تطبيقا لحكم المادة ٢٠ من المرسوم بقانون رقم ٣١ لسنة ١٩٧٨. وعليه يجب تحميل كل سنة مالية بما يخصها من مصروفات لكي يكون الحساب الختامي معبرا تعبيرا صادقا عن مصروفات الميزانية في السنة المالية المعينة، كما انه يراعي بصفة خاصة التقيد بعدم تجاوز نسبة ٤٪ من اعتماد النوع في البرنامج عند الصرف من العهدة النقدية الشخصية وفي كل الاحوال يجب أن تمتنع الجهة الصارفة عن تسليم الدفعة الأخيرة المستحقة للاشتراكات والهيئات الاجنبية حتى تبرز بها تلك الشركات أو الهيئات شهادة صادرة عن ادارة ضريبة الدخل تثبت براءة ذمتها الضريبية على النحو الذي سوف ندرسه عند تعرضنا لموضوع النظام الضريبي في الكويت مع الالتزام بمبدأ عدم تجاوز الصرف للرصيد المعتمد لدى بنك الكويت المركزي. مع العمل بقدر الامكان تطبيقا لقرار مجلس الوزراء رقم ١٧ بجلسة ١٩٨٧/٣٢، على ضغط مختلف أوجه الصرف غير الضرورية التي من شأنها تضخم الانفاق على الأبواب المختلفة دون أن يكون لها مردود اقتصادي. هذا بالاضافة لعدم جواز تعدي الحد الأقصى لتقديرات المصروفات الواردة في قانون الميزانية العامة، فكل مصروف غير وارد في الميزانية أو زائد على التقديرات الواردة فيها يجب ان يكون بقانون. وكذلك نقل أي مبلغ من باب إلى آخر من ابواب مصروفات الميزانية أما النقل من الوفر المحتمل في اعتماد بند إلى اعتماد آخر من نفس الباب والقسم أمر جائز في حالة موافقة وزير المالية في مسألة النقل، أما في غير تلك الأحوال فان من يقوم بالنقل يعرض نفسه للمسؤولية الرئاسية لارتكابه مخالفة مالية. وفي كل الأحوال تكون طلبات النقل والتخصيص واقرارات الصرف موجهة إلى وزير المالية وليس إلى مجلس الوزراء مباشرة.

المبحث الرابع

مسألة الرقابة على التنفيذ

لقد غدت مسألة اعداد الميزانية في دولة الكويت كما في أي دولة حديثة من القضايا العملية المعقدة، والتي تحتاج إلى تقييم دقيق لحاجات المجتمع وتصنيفها حسب أهميتها واولويتها بالنسبة للاقتصاد القومي. من هنا ندرك أهمية الرقابة المالية على تنفيذ الميزانية وضرورة تطويرها من أجل ان تحقق الهدف التي وضعت من أجله. فلا شك ان جوهر النظام الرقابي هو تحقيق أهداف المال العام وذلك عن طريق مراقبة تحصيل ايرادات الدولة، وانفاق مصروفاتها في حدود الاعتمادات الواردة بالميزانية والاستيثاق من كافة الأنظمة والوسائل المتبعة لحماية الأموال العامة ومنع العبث بها. فالرقابة على هذا النحو تعتبر في الواقع من الأمر آخر مرحلة في دورة الميزانية العامة وتجدر الاشارة إلى أن الرقابة يمكن أن تتم على المستويات الآتية:

على مستوى وزارة المالية: لقد سبق لنا أن تعرضنا لنصوص المرسوم بقانون رقم ٣١ لسنة ١٩٧٨ والتي تعطى لوزير المالية المسؤول الأول على رقابة تنفيذ الميزانية الكثير من الوسائل المثلة في ممارسة هذه الرقابة.

على مستوى مجلس الأمة: لقد بينا في مستهل دراستنا لهذه الجزء من المؤلف بأن مجلس الأمة ممثل الشعب يستمد سلطته من عملية الرقابة من نصوص الدستور التي تخوله حق ممارسة الرقابة على أعمال السلطة التنفيذية، فالمادة ١٤٠ من الدستور توجب عرض مشروع الميزانية العامة على مجلس الأمة لفحصها واقرارها وذلك على النحو الذي درسناه، كما توجب المادة ١٤٦ من الدستور موافقة مجلس الأمة على نقل أي مبلغ من باب إلى آخر من أبواب الميزانية وكذلك على كل مصروف غير وارد بها، كما توجب المادة ١٤٩ من الدستور الكويتي أن يعرض الحساب الختامي على مجلس الأمة. وكذلك

ملاحظات ديوان المحاسبة على الحساب الختامي كما وأننا نعلم بان الوزراء مسؤلون أمام مجلس الأمة عن السياسة العامة للدولة وكل وزير مسئول عن أعمال وزارته ومن ثم فان لكل عضو في مجلس الأمة حق توجيه استجواب واستفسارات إلى الوزراء في الشؤون التي تدخل ضمن اختصاصاتهم وذلك تطبيقا لاحكام المواد ٩٩، ١٠٠، ١٠١، ١٠٢ من الدستور وأحكام الفرع الثاني من الفصل الثاني من القانون رقم ١٢ لسنة ١٩٦٣ في شأن اللائحة الداخلية لمجلس الأمة.

وعليه فاننا سنقوم بدراسة نوع واحد فقط من الرقابة ألا وهو رقابة ديوان المحاسبة الكويتي.

رقابة ديوان المحاسبة الكويتي:

رأينا أن الرقابة الأساسية على تنفيذ الميزانية هي في الأصل من اختصاص السلطة التشريعية. ولكن تعذر تدقيق المستندات المالية والحسابية المعقدة من قبل هذه السلطة جعلها تستعين بهيئة عليا تابعة له تتولى تلك الرقابة مع تزويد مجلس الأمة بالنتائج المستخلصة كي يقوم بواجبه الدستوري.

١- نشأة ديوان المحاسبة الكويتي:

تنص المادة ١٥١ من الدستور الكويتي على أن ينشأ بقانون ديوان للمراقبة المالية يكفل القانون استقلاله، ويكون ملحقا بمجلس الأمة، ويعاون الحكومة ومجلس الأمة في رقابة تحصيل ايرادات الدولة، وانفاق مصروفاتها في حدود الميزانية، ويقدم الديوان لكل من الحكومة ومجلس الأمة تقريرا سنوياً عن اعماله وملاحظاته.

وتطبيقا لهذا النص، صدر القانون رقم ٣٠ لسنة ١٩٦٤ فأنشئت بموجبه هيئة مستقلة للمراقبة تسمى ديوان المحاسبة وتلحق بمجلس الأمة. وذلك

تطبيقا لحكم المادة الأولى من هذا القانون. وتقتضي المادة الثانية من القانون المشار إليه على أن يهدف ديوان المحاسبة إلى تحقيق رقابة فعالة على الأموال العامة وذلك عن طريق ممارسة الاختصاصات المخولة له وعلى الوجه المبين فيه.

ويرأس ديوان المحاسبة رئيس يعاونه وكيل مساعد وعدد كاف من الموظفين الفنيين وفقا لاحكام نص المادة ٣ من القانون رقم ٣٠ لسنة ١٩٦٤. كما يتألف ديوان المحاسبة من ادارات ومراقبات واقسام وشعب يصدر بتشكيلها وتنظيمها وتحديد عددها ونطاق اختصاصات كل منها قرار من رئيس الديوان.

أما عن الرقابة المالية التي يختص بها الديوان فهي تشمل كافة الوزارات والادارات والمصالح العامة التي يتألف منها الجهاز الاداري للدولة والبلديات وسائر الهيئات المحلية ذات الشخصية المعنوية العامة والهيئات والمؤسسات والمنشآت العامة التابعة للدولة أو البلديات أو لغيرها من الهيئات المحلية ذات الشخصية الاعتبارية. وأخيرا فان نطاق رقابة الديوان تمتد لتشمل الشركات أو المؤسسات التي يكون للدولة أو لأحد الاشخاص المعنوية العامة الأخرى، نصيب في رأسمالها لا يقل عن ٥٠٪ منه. أو تضمن لها حدا أدنى من الأرباح تطبيقا لأحكام المادة الخامسة من القانون رقم ٣٠ لسنة ١٩٦٤.

٢- اختصاصات الديوان:

يتولى ديوان المحاسبة مراقبة تحصيل ايرادات الدولة واوجه الصرف في حدود الاعتمادات المالية في الميزانية. كما وانه سيتوثق من كفاية الأنظمة والوسائل المتبعة لصيانة الأموال العامة. هذا وتشمل رقابة ديوان المحاسبة بوجه خاص حسابات الوزارات والمصالح والادارات الحكومية والجهات ذات الميزانية المستقلة أو الملحقة بما فيها مجلس الأمة وذلك تمشيا مع نص المادة ٦ من قانون انشاء ديوان المحاسبة. ومما يلفت النظر أن رقابة الديوان هي رقابة

شاملة لاحقة من جهه وسابقة من جهه ثانية. وعليه تخضع لتلك الرقابة وفقا لأحكام نص المادة ١٣ من القانون رقم ٣٠ لسنة ١٩٦٤ المناقصات الخاصة بالتوريدات والأشغال العامة اذا بلغت قيمة المناقصة الواحدة مئة ألف دينار على الأقل، وفي مجال الرقابة اللاحقة يتولى ديوان المحاسبة التحقيق من أن النفقات العامة قد انفقت في الأغراض التي خصصت من أجلها. وذلك تطبيقا للقوانين واللوائح والتعميمات المالية. كما يتحقق الديوان من أن المستندات المؤيدة للانفاق العام صحيحة، وهنا يجب على الديوان فحص ومراجعة مستندات هذا الانفاق.

أما بالنسبة للايرادات العامة فان الرقابة اللاحقة يمكن تحقيقيها، من خلال التأكد من أن الأجهزة المنوط بها أمر الجباية قد قامت بتحصيل ايرادات الدولة ومستحقاتها. وتوريدها للخزانة العامة. وذلك من خلال التثبت في أحكام القوانين واللوائح والتعميمات المالية قد تم تطبيقها على أكمل وجه.

وفي خصوص التفتيش المالي أعطى القانون لديوان المحاسبة اختصاص الفحص على كافة العهد والأعمال بالمخازن والمستودعات العامة، وفحص ومراجعة جميع حسابات التسويةوالسلف والقروض الممنوحة. كما ويقوم بالكشف عن حوادث الاختلاس والاهمال والمخالفات المالية وبحث بواعثها والوقوف على الثغرات الموجودة في أنظمة العمل.

وهذا الاختصاص التفتيشي يباشره الديوان عن طريق الايعاز إلى موظفيه الفنيين بالقيام بأعمال الفحص والمراقبة، ويبلغ الديوان الملاحظات التي تسفر عنها عمليات التفتيش والفحص والمراجعة إلى الجهات المختصة الخاضعة لرقابته المالية كل فيما يخصها. كما أنه بالمقابل يتوجب على هذه الجهات موافاة ديوان المحاسبة بالردود والملاحظات خلال مدة لا تجاوز الشهر من تاريخ استلامها لاشعار ديوان المحاسبة وملاحظاته.

وفي حالة الخلاف بين ديوان المحاسبة وأحدي الجهات الخاضعة لرقابته المالية فان الأمر يجب عرضه على مجلس الوزراء كي يبت فيه. وذلك استنادا لأحكام المادة ٣٣ من قانون انشاء ديوان المحاسبة وتعديلاته ويكون قرار مجلس الوزراء بات في الأمر لا يجوز التظلم منه.

المراجع



أولاً: المراجع العربية:

- د . إبراهيم الحمود ، محاضرات في المالية العامة ، جامعة الكويت ، كلية الحقوق ، ١٩٨٧ .
- د . إبراهيم الحمود ، رفع اسعار البنزين ضريبه غير مباشرة ، مقالة بجريده القبس .
- د . إبراهيم محمد البرايري ، اثر الضريبة في توزيع الدخول والزكاة كبديل للضريبة ، رسالة دكتوراه ، حقوق القاهرة ، عالم الكتب ، القاهرة ، ١٩٧٣ .
- د . أحمد جامع ، فن المالية العامة ، دار الفكر العربي ، القاهرة ، ١٩٦٤ .
- د . أحمد جامع ، الاقتصاد الاشتراكي ، دراسة نظرية تحليلية ، دار النهضة العربية ، القاهرة ١٩٦٩ .
- د . أحمد جامع ، النظرية الاقتصادية ، مكتبة عين شمس ، القاهرة ، ١٩٧٨ .

د- السيد عبد المولى ، المالية العامة ، دار الفكر العربي ، ١٩٧٥ .
- السيد عبد الواحد عطية ، الموازنة العامة للدولة ، دار النهضة العربية ، ١٩٩٦ .
- باهر عتلم ، المالية العامة ومبادئ الاقتصاد المالي ، المطبعة النموذجية ، القاهرة .
- د . حسن عواضة ، المالية العامة ، الطبعة السادسة ، دار النهضة العربية ، بيروت ، ١٩٨٣ .

- د . خالد سعد زغلول ، الاستثمار الاجنبي المباشر في ضوء سياسة الانتاج الاقتصادي في مصر ، مكتبة عين شمس ، القاهرة ، ١٩٨٨ .
- د . خالد سعد زغلول ، الجات والطريق إلى منظمة التجارة العالمية وأثرها على اقتصادات الدول العربية ، مجلة حقوق الكويت ، يونيو ، ١٩٩٦ .
- د . خالد سعد زغلول ، الاقتصاد السياسي ، جامعة الكويت ، كلية الحقوق ، ١٩٩٨ .
- د . خالد سعد زغلول ، منطقة التجارة الحرة خطوة نحو التكامل الاقتصادي ، مجلة حقوق المنوفية ، العدد ١٢ ، ١٩٩٦ .
- د . خالد سعد زغلول ، التخلف والتنميه ، الولاء للطبع والنشر ، القاهرة ، ١٩٩١ .
- د . خالد سعد زغلول ، التهرب الضريبي كمؤشر لعدم كفاءة منظوم الضرائب على الاستثمارات الوافدة ، دراسة مقدمة لمؤتمر التنسيق الضريبي لتنمية الاستثمارات العربية المشتركة ، جامعة الدول العربية ، القاهرة ، نوفمبر ١٩٩٣ .
- د . خالد سعد زغلول ، حمايه الانتاج المحلي من الاغراق والدعم في ظل اتفاقات الجات ، بحث مقدم لمؤتمر كلية الحقوق جامعة عين شمس بعنوان «الجوانب القانونية والاقتصادية في اتفاقات التجارة العالمية المشهورة باتفاقات الجات ، القاهرة في الفترة ١٤-١٥ ديسمبر ١٩٩٧ .
- د . خلاف عبد الجابر خلاف ، القيود الجمركية وتطور التجارة الخارجية للدول الأخذه في النمو ، رسالة دكتوراة كلية الحقوق جامعة القاهرة ، ١٩٧٥ .

- د . رفعت المحجوب ، المالية العامة ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، ١٩٦٩ .
- د . رفعت المحجوب ، الطلب الفعلي مع دراسة خاصة بالبلاد الاخذة في النمو ، دار النهضة العربية ، الطبعة الثالثة ، القاهرة ، ١٩٨٠ .
- د . رفعت المحجوب ، إعادة توزيع الدخل القومي خلال السياسة المالية ، دار النهضة العربية القاهرة ، ١٩٦٨ .
- د . رفعت المحجوب ، الاقتصاد السياسي ، القيمة والثمن ، دار النهضة العربية ، القاهرة ١٩٨٠ .
- د . رياض الشيخ ، المالية العامة ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، ١٩٦٩ .
- د . رمزي ذكي ، مشكلة التضخم في مصر أسبابها ونتائجها الهيئة المصرية العامة للكتاب ، القاهرة ، ١٩٨٠ .
- د . زكريا محمد بيومي ، الوجيز المالية العامة ، مطبعة دار التأليف ، القاهرة ، ١٩٨٠ .
- د . زكريا محمد بيومي ، موسوعة الضريبة الموحدة على دخل الأشخاص الطبيعين والمواد الملحقة بها ، توزيع عالم الكتب ، القاهرة ، لم يذكر سنة النشر .
- د . زين العابدين ناصر ، مبادئ المالية العامة ، مكتبة عين شمس ، القاهرة ، ١٩٩٠ .
- د . زين العابدين ناصر ، مشكلة الازدواج الضريبي الدولي ، رسالة دكتوراة مقدمة لجامعة باريس .

- د . سعد ماهر حمزة ، موارد الدولة ، مكتبة عين شمس ، القاهرة ، ١٩٥٥ .

- د . شحاتة الروبي ، التضخم في الاقتصاديات المتخلفة ، دراسة تطبيقية للاقتصاد المصري ، رسالة دكتوراه مقدمة إلى كلية الحقوق جامعة الاسكندرية ، ١٩٧٣ .

- د . فريد نجيب سامي ، الضرائب السلعية والأسعار ، رسالة دكتوراة ، كلية الحقوق جامعة القاهرة ، ١٩٧٦ .

- د . ضياء الدين الريسي ، الخراج والتنظم المالية للدولة الاسلامية ، مكتبة الانجلو المصرية ، الطبعة الثانية ، القاهرة ، ١٩٦١ .

- د . عادل حشيش ، اقتصاديات المالية العامة .

- د . عاطف صدقي ، مبادئ المالية العامة ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، ١٩٧٣ .

- د . عاطف صدقي ، الضرائب في الاتحاد السوفيتي ، القاهرة ، ١٩٦٤ .

- د . عبد الحفيظ عبد الله عيد ، المالية العامة ، مذكرات لطلبة جامعة الكويت ، ١٩٨٩ .

- د . عبد الجليل هريدي ، سياسة الاقتراض العام الداخلي في الجمهورية العربية المتحدة ، رسالة دكتوراه مقدمة لجامعة القاهرة ، ١٩٦٨ .

- عبد المنعم البيه ، عبء الضريبة ، مكتبة النهضة العربية ، القاهرة ، ١٩٥٤ .

- عبد المنعم فوزي ، المالية العامة والسياسة المالية ، دار النهضة العربية ،

بيروت ، لم يذكر سنة النشر .

- د . عبد الهادي النجار ، مبادئ الاقتصاد المالي ، مكتبة الجلاء الحديثة ، المنصورة ، ١٩٨٨ .

- د . عبد الهادي النجار ، اقتصاديات النشاط الحكومي ، مطبوعات جامعة الكويت ، ١٩٨٢ .

- د . عرفات التهامي ابراهيم ، محاضرات في المالية العامة ، مكتبة النصر ، القاهرة ، ١٩٩٢ .

- د . عزت عبد الحميد البرعي ، محاضرات في مبادئ الاقتصاد المالي ، الولاء للطبع والنشر ، القاهرة ، ١٩٩٤ .

- د . على لطفي ، اقتصاديات المالية العامة ، مكتبة عين شمس ، ١٩٨٤ .

- د . فهمي محمد شكري ، الموازنة العامة ماضيها وحاضرها ومستقبلها ، المؤسسة الجامعية للدراسات والنشر والتوزيع ، ١٩٩٠ .

- د . قحطان السيوفي ، اقتصاديات المالية العامة ، دار طلاس للدراسات والترجمة والنشر ، سوريا ، الطبعة الأولى ، ١٩٨٩ .

-د . لبيب شقير ، علم المالية العامة ، مكتبة النهضة العربية ، القاهرة ، ١٩٥٧ .

- د . محمد حلمي مراد ، مالية الدولة ، مكتبة سيد عبد الله وهبة ، القاهرة ، ١٩٥٧ .

- د . محمد حلمي مراد ، دراسة مقارنة للضريبة على الدخل - محاضرات لطلاب معهد العلوم المالية والادارية بكلية الحقوق ، ١٩٥٤ .

- د . محمد دويدار ، مبادئ المالية العامة ،

د . محمد ذكي شافعي ، التنمية الاقتصادية ، القاهرة ، ١٩٧٢ .

- د . محمد سعيد فرهود ، علم المالية العامة ، معهد الادارة العامة ، الرياض ، ١٤٠٣هـ .

- د . محمد سعيد فرهود ، السياسة الجمركية واثرها على التنمية الاقتصادية ، مع دراسة خاصة عن سورية ، القاهرة ، ١٩٧٥ .

- د . محمد عبد الله العربي ، علم المالية العامة والتشريع المالي ، الكتاب الأول ، النفقات العامة ، الطبعة الثانية ، القاهرة ، ١٩٥٠ .

- د . محمد يحيى عويس ، التحليل الاقتصادي الكلي ، مكتبة عين شمس القاهرة ١٩٦٩ .

- د . محمود رياض عطية ، الوجيز في المالية العامة ، دار المعارف بمصر ، القاهرة ، ١٩٦٣ .

- د . محمود رياض عطية ، أسباب ازدياد النفقات العامة في مصر ، رسالة دكتوراة مقدمة إلى كلية الحقوق جامعة القاهرة ، ١٩٤٩ .

- د . مصطفى رشدي شيحة ، وعادل حشيش ، اقتصاديات المالية العامة

- ونيس عبد الملك ، اقتصاديات المالية العامة ، دار المعارف ، القاهرة ، ١٩٦٥ .

- د . يونس أحمد البطريق ، المالية العامة ، دار النهضة العربية .

وثائق :

- الجريدة الرسمية ، العدد ٢٢ ، الصادر في ٢٩/ ٥/ ١٩٨٠ .

- القانون الاساسي للجمهورية الفدرالية الالمانية الصادر في ١٩٤٩ ، والمأخوذ بعد الوحدة (م ١١٠ من الدستور) .

- رسوم ضريبة الدخل الكويتي رقم ٣ لعام ١٩٥٥ ، والتعديلات والتفسيرات الملحقة به ، وزارة المالية الكويتية .

ثانياً: المراجع الأجنبية:

- Abba. Lerner "EConomics of Employment, Grow. Hill, 1951.
- A.C. pigou, A Study of public finance "London Macmillan, 1956.
- Adams. H.C. : Science of finance p.1 et ss.
- Alain Barrere, EConomic et institutions financieres II EConomic financiere, Paris Dalloz, 1965.
- Alain Barrere, insitutions financieres, 2 eme edition Dalloz 1972.
- Alain Barrere "EConomic financiere. T. 11.
- Alain Barrere, Science des finances et legislation financiere, paris, 1950.
- A. Nicalat, L'inflation Comme requlation, Revue e'conomique, paris, quillet, 1969.
- Antonio de viti de Marco. first principles of public finance, London 1953.
- A. paysant, finances publique, Masson, 1988.
- A. pinay, un francais comme les autres, Belfond, pp. 126 etss, 1974.
- A.T. peacock & j. wiesman determinants of government expenditures "in public expenditure analysis edited by. B.S. sahmi, Rotterdan university press, 1972.
- Barna. T, redistribution of income through public finance, oxford, 1945.
- Alain Barrere EConomic financiere. T.11
- Bastable, public finance London, Mac Mill on 1927.

- Brochier (H.) et Tabatoni (P.) "EConomic financiere themis, paris, 1959.
- Branick. J, le budget et la distribution du revenu national, in le budget et la distirbution due revenu national institut international de finance publiques, paris, 1968.
- Brownlee.o, and allen. E, EConomics of public finance, N.Y. 1954.
- Burkhead, (Jesse): Government Budgeting, John wiley & sons, inc, london, new york, 1961.
- B. Hansen, The EConomic Theory of fiscal policy London, 1958.
- Cedric sand ford, EConomic of public finance, pergaman press, New york, 1988.
- Ch. Gide, Ch. Ṙist : Histoire de doclrines Economiques, paris, 1947.
- Conseil Constitutionnel, arrit de 30 decombre, 1979 J.O.F, Janvier 1980.
- Courd de Murville, document de L'assemble nationale, 26, novembre 1968, cite dams l'ouvrage de M. paut,
- Dalton (H.) - principles of public finance rouledge and Kegam paul. L.t.D, London, 1949.
- David Ricardo : The principles of political Economy and Taxation.
- D.Avramovic and R. Gulhati debt servicing problems of law income countries Baltimore, 1960.
- De foville : in "Economist francais, ler september 1883.
- De Marco (A) first principles of public finance, London 1958.
- D. Herouritr, developpement accelere et structure des depenses

gouvernementales in finances publiques et developpement economiques. O.C.D.E paris, 1965.

- Dorrance (G.S) The effect of inflation on EConomic Growth, I.M.F., Staff papers, March 1963.
- Allix, E, Traite elementaire de science des finance et de legislation financieres francaise, paris, 1931.
- E.D. fagan, Theories of progressive Taxation journal of political Economy, Agost, 1942.
- E.D. fagam, Recent and Contemporary Theories of progressive taxation Musgrave & shoup, redings in the Economics of axation, London, 1959.
- E. guidin The distorsion of inventment patterns in inflation in America.
- El sheikh.r, The redistribution of income trough public finance in the united kingdom, 1948.
- E.R. Brenstein and I.G. patel inflation in relation, to economic dvelopment . I.M.F staff papers March, 1952.
- E Schuller, Limpot sur l'energie paris, 1950.
- E, Seligman Essay in Taxation, New york 1921.
- Folliet L. les tarifs d'impots Essai de mathematiques fiscales, payat lausanne, 1947.
- Fisher - Constructive income tax, N.Y. 1942.
- Gerhard Colm - public revenue and public expenditures in national income. Studies in income and wealth, Vol, 1, N.Y.N.B.E.R. 1937.
- G. orsoni, reflections sur la politique d'equilibre budgetaire, revue de droit prospectif, paris 1978.
- Hansen. B, fincal policy in seven Countries 1955. 1965,

O.E.C.D, paris, 1969.

- H.B. Spaulding, The income tax in Great Britain and The united states, London 1927.
- Henry George, Progress proverty, London, 1943.
- Henry Toch - income tax and coorporation tax, London, 1976.
- H. guitton, Econoic politique, 2 eme edition, Dalloz, 1974.
- Hicks (U.R.) public finance, Cambridge university press, 1968.
- J.C. Martinez et p. dimalta, Droit Budgetaire, paris, librairide la cour de cossation 2, eme edition, 1988.
- J. Cathe Lineau, Le Controle des finances communales en france, L.G.D.J. 1963.
- Jean - Baptiste Say - Traite d'EConomic pobitique, paris, 1841.
- Jese. G. Cours elemendaire de Science de finances et de la legislation financiere, paris, 1931.
- J. Lenoard, Le financement des depensses publiques en france, These, Paris, 1977.
- Johansen (L), pulbic EConomi - Amesterdams 1971.
- Jeze, Gaston, Cours elementaire de science des finance et de legislation financiere framcaise, paris, 1931.
- Lainville R., Le Budget Communal, 7 eme éd paris.
- Laufenburger : budget et tresor, 3 éme éd, paris 1948.
- Lewis, A. The Theory of economic growth, London, 1955.
- Nurkse R. : Problems of Capital formation in under developed. Countries, oxford, 1953.
- Lie notamment, M. Dureger, finance publigres, Theemis, 1963.
- Lire notamment, lequeret (Pierre), le budget de l"Etat

preparation, exeaution, controle, notes et etudes documentaires, 4671.

- M. Conway, Le budget base zer, Masson, 1981.
- M.Duverger, institutions financieres, P.U.E. Paris 1957.
- M. jeanneney, La notion d'impasse des finance publiques, doit, elle etre refetee, le monde, le 21 novembre 1957.
- M. Maurice petsche, discours de ministere des finances, cite par michel.
- Musgrave (R.) The Theory of public finance N.Y., 1959.
- N. Kaldor, indian Tax reform, New Delhi, 1956.
- Olivier - Martin : Histoire de droit francais, 1943.
- O.U.U Le Budget de L'Etat et la planification economique dans les pays en voie de development new york 1967.
- P. Coublois, la politiqe Conjoncturelle, Cijas paris, 1979.
- P. Delfud, Keynes et les Keyne sianisme, P.U.F, Que sais - Je?
- P. Huetetj. Bravo, L'experience francaise de rationalisation des choix budge taires, paris, P.U.F. 1973.
- P. La lumiere, les finances publiques, Call ection ll, 1978.
- P. M. Goudement, Finance, publiques, Mont, chrestien, 1989.
- R.E. Hall, D.V. Jorgenson, tax policy and investment Behavior, Amercian EConomic Review, June 1967.
- Say : Cours complet d"Economic politique pratique 11, Paris, 1840.
- Sideny wcintraub, Capitalisms? inflation and unemployment Grisis, Addlssion - Wesly publishing Co. London, 1978.
- Seligman E. Essayes on taxation, Mac, Millan, 1921.

- Seligman E.R.A, introduction of The shifting and incidence of taxation, Readings in the Economics of taxation, the American EConomic Association, irwin illinois 1959.
- Shaw (G.K) Fiscal plicy, Macmillan studies in eoncomics, London, 1973.
- Tableaux de l'economic francaise, I.N.S.E.E., 1986.
- Traite de la Communaute economique Europeanes, La documentation francaise, 1957.
- Taylor, P. The economics of public finance Macmillan Company, New york, 1961.
- T.M. Clark, Business acceleration and the loaw of demand, Journal of political Economy, March 1917.
- Trotabas (L) Finance publiques, dallor, Paris 1964.
- Vernay, A : Les paradis fiscoux, seuil, Paris, 1968.
- WAI (utum) Taxation problems and policies of under developed countries I.M.F. Staff papers, 1962.
- Wagner (A), Traite de la science des finances, T.l, Paris, 1909.
- William Belleridge, Full - Employment in free society cite par Martinez.

الفهـــرس

الموضـــوع	الصفحة

الموضوع	الصفحة

الموضوع	الصفحة

الموضوع	الصفحة

الموضوع	الصفحة

الموضوع	الصفحة

